

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки: 38.03.01 «Экономика»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Инвентаризация как метод бухгалтерского учета (на примере АО «Алмалыкский Горно–Металлургический Комбинат»)

УДК 657.422.7:005.52(47+57)(475.1)

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д – 3Б4А1	Язданова А. Р.		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Плучевская Э.В.	к.э.н.		

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Ермушко Ж.А.	к.э.н.		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Программист				

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Г. А.	д.э.н.		

Томск – 2019

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

УТВЕРЖДАЮ:
Зав. кафедрой

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

(бакалаврской работы/магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
Д – 3Б4А1	Язданова Анастасия Равильевна

Тема работы:

Инвентаризация как метод бухгалтерского учета (на примере АО «Алмалыкский Горно–Металлургический Комбинат»)

Утверждена приказом директора (дата, номер)	26.04.2019 г. №3361/с
---	-----------------------

Срок сдачи студентом выполненной работы:	30.05.2019 г.
--	---------------

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

<p>Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).</p>	<p>Нормативно–правовые акты, данные периодических изданий, учетные данные АО «Алмалыкский ГМК», аналитические доклады и официальная статистика по проблемам развития и функционирования промышленных предприятий</p>
<p>Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. исследование инвентаризации как метода бухгалтерского учёта; 2. определение необходимости проведения инвентаризации на предприятиях России и Узбекистана; 3. рассмотрение основных этапов и технологии проведения инвентаризации на примере АО «Алмалыкский ГМК»; 4. анализировать результаты инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете.

Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	Графическое представление учета материально–производственных запасов; таблица ЖХО основных операций деятельности АО «Алмалыкский ГМК»
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
Социальная ответственность	
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Плучевская Э.В.	к.э.н.		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д – 3Б4А1	Язданова А. Р.		

Планируемые результаты обучения по направлениям подготовки

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего

Код	Результат обучения
	профессионального и дополнительного профессионального образования.
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально–экономической эффективности, рисков и возможных социально–экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово–хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

Реферат

В выпускной квалификационной работе 116 страниц, 2 приложений, при написании работы использовано 36 литературных источников, 4 рисунка, 4 таблицы. Данная работа состоит из вводной части, четырех глав, заключения, списка используемых источников и приложений.

Ключевые слова: инвентаризация, имущество, обязательства, расчеты, ревизия, недостача, излишки, материально ответственные лица, инвентаризационная комиссия.

Актуальность выбранной темы связана с тем, что в настоящее время в условиях развития рыночных отношений предприятия должны обладать полной и достоверной информацией о своих активах и пассивах.

Цель данной работы – исследовать инвентаризацию как метод бухгалтерского учета, определение необходимости проведения инвентаризации на предприятии и рассмотрение ее приемов и способов, обеспечивающих контроль за движением хозяйственных средств и их источников.

Задачами являются: определение необходимости проведения инвентаризации на предприятиях и рассмотрение ее приемов и способов, обеспечивающих контроль за движением хозяйственных средств и источников.

В первой главе рассматриваются правила проведения инвентаризации, планирование, организация, сроки и периодичность инвентаризации.

Во второй главе рассматривается инвентаризация имущества и расчетов. Рассмотрена инвентаризация оборотных активов, внеоборотных активов, расчетов и ценностей, принятых на ответственное хранение.

В третьей главе рассматривается и сравнивается проведение инвентаризации на АО «Алмалыкский ГМК»

В четвертой главе анализируется процесс управления корпоративной социальной ответственностью на примере АО «Алмалыкский ГМК»

При написании работы использовались законодательные, нормативные акты РФ, Республики Узбекистан, периодические издания, учебные пособия.

Оглавление

Введение.....	9
1 Общий порядок проведения инвентаризации	12
1.1 Правила проведения инвентаризации.....	12
1.2 Планирование и организация инвентаризации	26
2 Инвентаризация имущества и расчётов.....	29
2.1 Инвентаризация внеоборотных активов.....	29
2.2 Инвентаризация оборотных активов.....	44
2.3 Инвентаризация расчётов и прочих статей баланса.....	55
3. Проведение инвентаризации на АО «Алмалыкский ГМК» УППТ	64
3.1 Организационно–правовая форма АО «Алмалыкский ГМК» УППТ.....	64
3.2 Общие положения проведения инвентаризации в Республике Узбекистан	69
3.3 Проведение инвентаризации на АО «Алмалыкский ГМК» УППТ	74
4 Социальная ответственность	93
Заключение	103
Список использованных источников	105
Приложение А Нормативные документы, регулирующие проведение инвентаризации в Российской Федерации и Республике Узбекистан	111
Приложение Б Проводки, отражающие в бухгалтерском учете результаты инвентаризации Российской Федерации и Республики Узбекистан	112
Приложение В Инвентаризационная опись	113

Введение

По ряду причин не все явления хозяйственной деятельности могут быть зарегистрированы в момент их совершения, например хищения, естественная убыль, такие операции выявляют один из методов бухгалтерского учета – инвентаризацией, то есть проверкой имущества и средств путем их подсчета в наличии, а так же проверка состояния дебиторской и кредиторской задолженности.

Инвентаризация – метод бухгалтерского учета, который устанавливает фактическое наличие средств и их источников, произведенных затрат и т.п. путем пересчета остатков в натуре и проверки учетных записей.

Инвентаризация является обязательной процедурой перед составлением годовой отчетности и обеспечивает проверку достоверности показателей бухгалтерского баланса. Проведение инвентаризации осуществляется в соответствии с требованиями законодательства и предварительно планируется на предприятии, а также предусматривается учетной политикой.

Цель инвентаризации – проверить полноту и достоверность бухгалтерского учета и отчетности предприятия.

Одной из основных задач бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении.

Инвентаризация выполняет три основные функции: экономическую (как элемент учёта и контроля); социальную (как форма участия работников предприятия в организации учёта и контроля); воспитательную (как средство воспитания бережного отношения к имуществу).

Принципы инвентаризации: внезапность; сопоставимость единиц измерения; плановость; объективность; юридическая правомочность результатов; непрерывность; полнота охвата объектов; воспитательное

воздействие и материальная ответственность; оперативность и экономичность

Основными целями инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества;
- сопоставление фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- проверка полноты отражения в бухгалтерском учете обязательств.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, продаже, выкупе, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчётности;
- при переоценке основных средств и товарно-материальных ценностей;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищений или злоупотреблений или порчи имущества;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при регистрации или ликвидации (реорганизации) предприятия;

Все организации обязаны проводить инвентаризацию, и невыполнение этого требования может быть приравнено к отсутствию учёта вообще.

Поэтому целью дипломной работы является исследование инвентаризации как метода бухгалтерского учёта, определение необходимости проведения инвентаризации на предприятиях России и Узбекистана, а также рассмотрение её приёмов и способов, обеспечивающих контроль за движением хозяйственных средств и источников.

Для достижения поставленной цели в выпускной работе освещаются следующие вопросы:

- порядок назначения и проведения инвентаризации;
- сроки проведения инвентаризации;
- рассмотрение основных этапов и технологии проведения инвентаризации;
- оформление результатов и отражения их в бухгалтерском учёте.

Исследование проводится на основании материалов АО «Алмалыкский горно–металлургический комбинат».

1 Общий порядок проведения инвентаризации

1.1 Правила проведения инвентаризации

В соответствии с требованиями Федерального Закона от 6 декабря 2011 № 402–ФЗ (ред. От 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» (в дальнейшем мы будем применять обозначение – Закон № 402–ФЗ) все организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их оценка наличие по указанным в учетных данных местах хранения и состояние[1]. Соответственно, принимая во внимание это требование можно заключить, что не может считаться достоверной бухгалтерская отчетность, которая составлена без учета результатов инвентаризации.

Проведение инвентаризации регулируется следующими нормативными документами:

1. Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина РФ от 29. 07. 98 № 34н в ред. от 24.12.2010); [3]
2. Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 в ред. от 08.11.2010); [4]
3. Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.98 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учёту кассовых операций» в ред. от 03.05.2000

При этом все же необходимо отметить, что с 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, которые содержатся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, уже не являются обязательными к применению. Но, тем не менее, формы документов, которые используются в качестве первичных учетных документов,

установленные и утвержденные уполномоченными органами на основании других федеральных законов и в соответствии с ними (например, кассовые документы), остаются обязательными к применению, согласно информационным данным Минфина России N ПЗ–10/2012; [5]

4. Внутренними положениями о порядке проведения инвентаризации в организации;

5. и прочими нормативными актами, определяющими порядок формирования системы учета и контроля материальных ценностей и обязательств организации.

Инвентаризация статей баланса, согласно действующим нормативно–правовым актам, – это обязательное мероприятие для всех предприятий и организаций РФ, которая предусмотрена законом «О бухгалтерском учете» №402–ФЗ. [3] Проведение такой инвентаризации необходимо для обеспечения достоверности бухгалтерского учета организации. Поэтому полная инвентаризация статей баланса должна проводиться в последний квартал отчетного года. Качество проводимой операции должно быть на высшем уровне, потому что, данные, которые будут выявлены в результате инвентаризации, в дальнейшем фиксируются и отражаются в отчетности предприятия. Инвентаризация статей баланса, которая была некачественно проведена, может привести к серьезным последствиям, вплоть до санкций за предоставление неверных данных со стороны фискальных и налоговых служб. На тех предприятиях где, эта работа была выполнена на должном уровне, реальность и правильность показателей баланса на 1 января следующего года, обычно, не вызывает сомнений. И наоборот, когда проведению инвентаризации должного внимания не уделяется, либо вообще она не проводится, показатели баланса бывают, не реальны по отдельным его статьям.

Основными целями инвентаризации являются:

– выявление фактического наличия имущества (как собственного, так и не принадлежащего предприятию, но числящегося в бухгалтерском

учете) в целях обеспечения его сохранности, а также выявление неучтенных объектов;

- определение фактического количества материально–производственных ресурсов, использованных в процессе производства;

- сопоставление фактически полученных данных о наличии имущества в натуре с данными аналитического и синтетического учета (выявление излишков и недостатч);

- проверка полноты и правильности отражения в учете оценки имущества и обязательств, а также возможность оценки товарно–материальных ресурсов с учетом их рыночной стоимости и фактического, физического состояния;

- проверка соблюдения правил содержания и эксплуатации основных средств, использования нематериальных активов, ценных бумаг, денежных средств. [4]

Инвентаризации подлежит всё имущество хозяйствующего субъекта независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие хозяйствующему субъекту, но числящиеся в бухгалтерском учёте (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтённое по каким–либо причинам. Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу. В частности, согласно п. 1.2 Методических указаний по инвентаризации необходимо инвентаризировать:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- финансовые вложения;
- незавершенное производство;
- производственные запасы;

- готовую продукцию;
- товары; прочие запасы;
- денежные средства;
- прочие финансовые активы;
- драгоценные металлы;
- кредиторскую задолженность;
- кредиты банков;
- займы;
- резервы;
- прочие статьи баланса.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного предприятия (разгосударствление);

- перед составлением годовой финансовой отчётности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчётного года;

В районах, расположенных на Крайнем Севере при приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов проводится в период их наименьших остатков;

- при переоценке основных средств и товарно – материальных ценностей. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет;

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки – передаче дел);

- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

– при ликвидации (реорганизации) хозяйствующего субъекта перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматривается законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.

При коллективной материальной ответственности инвентаризация проводится при смене руководителя коллектива, при выбытии из коллектива более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива. [8]

Проведение инвентаризации налоговыми органами производится в соответствии с Положением о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке (утверждено совместным приказом Минфина России и МНС России от 10.03.99 № 20н, ГБ–3–04/39, "Об утверждении Положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 11.06.1999 N 1804), далее – Положение о порядке проведения инвентаризации). Порядок проведения инвентаризации при налоговой проверке идентичен порядку проведения инвентаризации самими предприятиями. [9]

Процесс проведения инвентаризации разделяется на три этапа:

- 1) подготовка к проведению инвентаризации;
- 2) проведение инвентаризации (проверки фактического наличия имущества и документального подтверждения расходов и обязательств);
- 3) принятие решений по результатам инвентаризации и отражение их в бухгалтерском учёте.

В п. 2.3 Методических указаний по инвентаризации рекомендовано включать в состав инвентаризационной комиссии представителей администрации, работников бухгалтерской службы, других специалистов (инженеров, экономистов, техников и т.д.). Помимо этого в состав комиссии могут входить представители службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. При приобретении персонального

состава рабочих инвентаризационных комиссий следует учесть, что отсутствие при проведении данного мероприятия хотя бы одного члена комиссии служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными. Согласно п. 2.3 Методических указаний по инвентаризации документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение) регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации. [4]

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить все имеющиеся на этот момент приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества. [4]

Согласно п. 2.7 Методических указаний по инвентаризации фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания и обмера. Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой). В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи. [4]

Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц. В ходе

инвентаризации пересчитывается количество и общая стоимость имеющихся в наличии товарно–материальных ценностей и денежных средств, проверяется правильность их оценки. Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны. [4]

В соответствии с п. 2.10 Методических указаний по инвентаризации описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и принятие перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. [4]

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц лицо, принявшее имущество расписывается в описи в получении, а сдавшее — в сдаче этого имущества. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи. Согласно п. 2.12 Методических указаний по инвентаризации, если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация. [4]

Перед проведением инвентаризации руководитель организации издаёт приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации. Данный документ оформляется по унифицированной форме № ИНВ–22. [10]

В приказе указывается:

- основание для проведения инвентаризации;
- персональный состав инвентаризационной комиссии, а в случае привлечения рабочих инвентаризационных комиссий – их персональный состав с указанием вида или категории инвентаризируемого каждой комиссией имущества и обязательств;
- объём инвентаризации (перечень имущества и обязательств);
- дата начала и окончания проведения инвентаризации по каждому виду (категории) имущества и обязательств.
- сроки сдачи материалов инвентаризации в бухгалтерию.

Приказ вручается председателю инвентаризационной комиссии (в случае создания рабочих инвентаризационных комиссий – также и их председателю) и регистрируется в журнале учёта контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (ф. № ИНВ–23). После подписания приказа о проведении инвентаризации руководителем организации сведения об этом документе заносятся в журнал учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации. [10]

Перед проведением инвентаризации необходимо подготовить первичную документацию и учётные регистры, внести необходимые исправления в бухгалтерский учёт. Проверяется наличие и состояние следующих документов:

- по основным средствам – наличие и состояние инвентарных карточек (ф. № ОС–6, № ОС–6а) или инвентарных книг (ф. № ОС–6б); технических паспортов и другой технической документации; документов на основании средств, сданных или принятых организацией в аренду и на хранение организацией в аренду и на хранение;
- по нематериальным активам – наличие карточек учёта нематериальных активов (ф. № НМА–1); документов, устанавливающих права на интеллектуальную собственность; для нематериальных активов,

приобретённых после проведения инвентаризации, – пакет первичных документов по приобретению. [4]

- по производственным запасам и оборудованию к установке, хранящимся на складе и других местах хранения, – наличие карточек учёта материалов (ф. № М–17), других аналогичных документов, в которых осуществляется складской учёт запасов. При отсутствии перечисленных документов необходимо обеспечить их получение или оформление. При обнаружении неточностей и расхождений в регистрах бухгалтерского учёта, а также расхождений между регистрами складского и бухгалтерского учёта должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения;

- по документарным ценным бумагам, хранящимся в депозитариях в банках, а также по бездокументарным ценным бумагам – выписки, подтверждающие наименования, количество и реквизиты (номер, номинал, эмитент) принадлежащих организации ценных бумаг. Выписки необходимо заранее затребовать у организаций, осуществляющих хранение и учёт прав на ценные бумаги (банков, депозитариев, регистраторов). Также необходимо подобрать подтверждающие первичные документы и регистры аналитического учёта по следующим объектам инвентаризации:

- запасам, не находящимся в период проведения инвентаризации под отчётом материально ответственных лиц (переданным на ответственное хранение, материалам и товарам в пути, товарам отгруженным);

- расходы на НИОКР;
- расходы будущих периодов;
- объектам незавершённого строительства;
- незавершённому производству;
- резервам предстоящих расходов.[4]

При проведении инвентаризации для учета и контроля ее результатов используют следующие формы инвентаризационных описей, актов инвентаризации и кратких указаний по их заполнению, утвержденных

законодательно (чаще всего предприятия не вносят в них какие-либо изменения и дополнения):

1. Инвентаризационная опись основных средств (форма № ИНВ-1);
2. Инвентаризационная опись нематериальных активов (форма № ИНВ-1а);
3. Инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2);
4. Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3);
5. Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных (форма № ИНВ-4);
6. Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5);
7. Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути (форма № ИНВ-6);
8. Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них (форма № ИНВ-8);
9. Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях (форма № ИНВ-8а);
10. Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (форма № ИНВ-9)
11. Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (форма № ИНВ-10);
12. Акт инвентаризации расходов будущих периодов (форма № ИНВ-11);
13. Акт инвентаризации наличных денежных средств (форма № ИНВ-15);
14. Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (форма № ИНВ-16);

15. Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № ИНВ–17);

16. Справка к акту инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (приложение к форме № ИНВ–17);

17. Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (форма № ИНВ–18);

18. Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно–материальных ценностей (форма № ИНВ–19);

19. Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ–22);

20. Журнал учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ–23);

21. Акт о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей (форма № ИНВ–24);

22. Журнал учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (форма № ИНВ–25). [10]

23. Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ–26) введена постановлением Госкомстата России от 27.03.2000.

Если на предприятии грамотно организовано ведение учета и нет злоупотреблений, фактические данные по результатам инвентаризации должны соответствовать данным, отраженным в учетных регистрах. Но зачастую в ходе проведения инвентаризации на предприятиях выявляют недостатки или излишки. В этом случае необходимо составить сличительные ведомости и отразить выявленные расхождения в бухгалтерском учете.

Сличительная ведомость

В соответствии с п. 4.1 Методических указаний по инвентаризации по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных

данных, составляют сличительные ведомости. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.[4]

В случаях выявления при инвентаризации излишков имущества, они приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации в счет прочих доходов, а у бюджетной организации — на увеличение финансирования (фондов).

Стоимость излишков при этом должна быть указана по рыночным ценам, если в излишке присутствуют ценности, которые в бухгалтерском учете данной организации не числились, и нет оснований утверждать, что это явилось следствием неверных записей в учете.

Поскольку выявленные в ходе инвентаризации неучтенные товарно-материальные ценности в соответствии с п. 20 ст. 250 НК РФ будут включены в составе внереализационных доходов в налогооблагаемую прибыль организации, то при установлении рыночных цен следует учесть определение рыночной цены, которое дано в п. 4 ст. 40 НК РФ. Именно поэтому проведение налоговыми органами инвентаризации у недобросовестных налогоплательщиков при удачном стечении обстоятельств позволяет проводить проверку в короткие сроки и с неплохими результатами: товары или готовую продукцию, выручку от реализации которых хотят укрыть, на счетах бухгалтерского учета не отражают. Соответственно вся их стоимость, выявленная по результатам инвентаризации, не только будет отражена в учете, но и 20% от этой суммы будет перечислено в бюджет в виде налога на прибыль. [8]

На счетах бухгалтерского учета результаты проведения инвентаризации при выявлении излишков отражаются следующими записями:

Дебет счета 41 (10 и др.) Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – отражена стоимость выявленного при инвентаризации неучтенного имущества или финансовых обязательств.

При возникновении, обнаружении пересортицы, следуя п. 5.3 Методических указаний по инвентаризации взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно–материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. [4]

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии. В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются в организациях на издержки обращения и производства, а в бюджетных организациях – на уменьшение финансирования (фондов).

Предложения о регулировании расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета, выявленных при инвентаризации, представляются на рассмотрение руководителю организации. Он принимает окончательное решение о зачете излишке и недостач.[4]

На счетах бухгалтерского учета результаты проведения инвентаризации при выявлении недостачи отражаются следующими записями:

Дебет счета 44 (26) Кредит счета 41 – списание недостачи, выявленной в пределах норм естественной убыли;

Дебет счета 94 Кредит счета 41 (10, 20 и др.) – списание недостачи выявленной сверх норм естественной убыли (при отсутствии норм, таким

образом, списывается вся сумма недостачи, выявленной по результатам инвентаризации);

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – списание выявленной недостачи на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 – отражение суммы недостачи, внесенной виновным лицом в кассу организации;

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – отражение суммы недостачи удержанной из заработной платы виновного работника;

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие доходы») Кредит счета 73 – списаний на финансовые результаты выявленной при проведении инвентаризации недостачи, во взыскании которой с виновных лиц отказано судом.

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие доходы») Кредит счета 94 – списание на финансовые результаты выявленной при проведении инвентаризации недостачи в случае отсутствия виновных лиц (что должны быть подтверждено соответствующими документами). [12]

При пропаже имущества организация должна провести инвентаризацию согласно пункта 2 статьи 12 № 402–ФЗ [1].

Все пропавшие имущество организации учитывается на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и считается недостачей. [14]

Списать пропавшее имущество со счета 94 организация может только тогда, когда по результатам следствия или судебного процесса будет вынесено какое-либо решение. Как именно списать похищенное имущество, зависит от того, установят судебно-следственные органы виновного или нет.

Контрольные проверки

Пунктом 2.15 Методических указаний по инвентаризации установлено, что по окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки с целью установить, правильно ли была проведена инвентаризация. Такие проверки следует осуществлять с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц

обязательно до открытия доступа на склад, в кладовую, секции и т.п., где проводилась инвентаризации.

Результаты контрольных проверок оформляются актом (приложение №3 к методическим указаниям по инвентаризации) и регистрируются в книге учёта контрольных проверок правильности проведения инвентаризации (приложение №4 к методическим указаниям по инвентаризации). Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций, как и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются по распоряжению руководителя организации. [4]

1.2 Планирование и организация инвентаризации

Порядок проведения инвентаризаций включает в себя график проведения плановых и внеплановых инвентаризаций (в том числе обязательных) в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой инвентаризации. [15] Плановые инвентаризации проводят периодически согласно плана (графика) в заранее намеченные сроки.

Внеплановые инвентаризации проводятся по распоряжению руководителей предприятий или вышестоящих организаций, следственных органов и других контролирующих органов в случаях особой необходимости. По полноте охвата объектов инвентаризации подразделяют на полные, частичные, выборочные и сплошные. [15]

Полная инвентаризация осуществляется в предусмотренные сроки, при этом инвентаризируются не только товарно–материальные ценности и денежные средства предприятия, но и правильность расчётов с другими организациями, выверяется сальдо по основным статьям баланса.

При частичной инвентаризации проверяют отдельные виды средств, например товары, наличные деньги, основные средства.

При выборочной инвентаризации у конкретного материально–ответственного лица проверяют только некоторые ценности на выбор. Такую

инвентаризацию проводят в организациях с большой номенклатурой ценностей, например в торговых предприятиях.

Сплошная инвентаризация проводится одновременно во всех структурных подразделениях и предприятиях, принадлежащих данной организации по всем ценностям, поставленным на баланс.

Организация может провести инвентаризацию основных средств, например, по состоянию на 1 ноября текущего года, инвентаризацию расчетов с дебиторами и кредиторами — по состоянию на 1 января следующего за отчетным года, а инвентаризацию остального имущества и финансовых обязательств – по состоянию на 1 декабря текущего года. [17]

Формально действующими нормативными документами не запрещено проведение инвентаризации на любую удобную для организации дату (например, на 3 или 26 декабря).

План инвентаризаций составляется главным бухгалтером по согласованию с директором.

Контроль за выполнением плана инвентаризаций, как правило, осуществляется главным бухгалтером, а учёт и проверка качества их проведения – чаще всего начальником.

Порядок и последовательность проведения инвентаризации осуществляются следующим образом:

1. Оформляется приказ (распоряжения) о проведении инвентаризации ценностей и вручает его членом инвентаризационной комиссии. Проводится инструктаж членом комиссии.
2. Распоряжения вручается администрации предприятия, оповещают материально–ответственных лиц о проведении инвентаризации.
3. Подсобные помещения и другие места хранения ценностей пломбируют.
4. Получает от кассира последнего кассового отчёта, в котором указано остатки денег в кассе.
5. Проверяет отчёт кассира и приложенные к нему документы.

6. Получает последний товарно–денежный отчёт.
7. Все расходные и приходные документы включает в отчёт.
8. Проверяет достоверность товарно–денежного отчёта и соответствующие к нему документы.
9. Визируют полноту всех документов приложенных к товарно–денежному отчёту.
10. Проверяют точность весоизмерительных приборов, используемых в процессе инвентаризации.
11. Снимает остаток наличия денежных средств в кассе и определяют выручку текущего дня.
12. Записывает остаток денежных средств в кассе в инвентаризационную опись.
13. Осуществляет процесс подготовки товаров и тары к инвентаризации: группировка и подборка их по артикулу, ценам, наименованиям, выписка излишков на каждый вид товара.
14. Пересчитывают и промеривают товары и тары.
15. Записывают остатки ценностей в инвентаризационную опись.
16. Инвентаризационную опись заверяют подписью, что все ценности проверены комиссией в натуре.
17. Определяют предварительные результаты инвентаризации.
18. Описей представляют в бухгалтерию.
19. Документов и отчётов материально–ответственных лиц проверяют в бухгалтерии.
20. Проверяют инвентаризационные материалы в бухгалтерии.
21. Составляются сличительная ведомость по таре.
22. Составляются расчёты естественной убыли и других нормируемых потерь.
23. Отражаются данные в отличительной ведомости результатов инвентаризации товаров, материалов, тары и денежных средств в торговле.

24. Отражаются данные расчёта нормируемых потерь в сличительной ведомости.

25. Определяют окончательные результаты инвентаризации.

26. Рассматривают результаты инвентаризации.

27. Принимает решения по результатам инвентаризации.

28. Отражает в учёте результаты инвентаризации.

2 Инвентаризация имущества и расчётов

2.1 Инвентаризация внеоборотных активов

При инвентаризации основных средств проверяется обоснованность остатков по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Согласно п. 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.10), при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств, приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств, срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. [19]

В соответствии с п. 5 ПБУ 6/01 к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы). [19]

До начала инвентаризации необходимо проверить:

- 1) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета основных средств;
- 2) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации на основные средства;
- 3) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение.

Согласно п. 6 ПБУ 6/01 единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. [19]

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные

показатели. При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации. [19]

Согласно п. 3.3 Методических указаний по инвентаризации при выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами. [4]

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (морские и речные суда в дальних рейсах, железнодорожный подвижной состав, автомашины; отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризируются до момента временного их выбытия.

Согласно п. 3.6 Методических указаний по инвентаризации на основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.). [4]

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные. По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду. [4]

При проверке первоначальной стоимости объекта основных средств необходимо иметь в виду, что первоначальная стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, может быть изменена в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств. [19] В процессе инвентаризации изучают все документы, которыми оформлены затраты на восстановление объекта основных средств, и определяют характер выполненных работ (ремонт, реконструкция, модернизация и т.д.).

При проверке правильности начисления амортизации по объектам основных средств необходимо проверить:

- правильность определения месяца, с которого началось начисление амортизации;
- правильность определения срока полезного использования;
- соответствие способов начисления амортизации, фактически применяемых по группам однородных объектов, способам, указанным в учетной политике предприятия;
- правильность расчета сумм амортизационных отчислений и их отражения в учете;
- факты перевода основных средств на консервацию. Согласно п. 23 ПБУ 6/01 в течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев;
- не было ли случаев начисления амортизации по объектам основных средств, по которым амортизации не начисляется. [21]

В соответствии с п. 17 ПБУ 6/01 такими объектами являются:

- объекты жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.);

- объекты внешнего благоустройства и другие аналогичные объекты (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированные сооружения судоходной обстановки и т.п.);

- продуктивный скот, буйволы, волы и олени;

- многолетние насаждения. [19]

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования). [20]

Для оформления данных инвентаризации основных средств применяется инвентаризационная опись основных средств (форма № ИНВ-1).[10] Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии отдельно по каждому месту хранения ценностей и лицом, ответственным за сохранность основных средств. Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, а второй остается у материально ответственного лица (или лиц).

На основные средства, принятые в аренду, опись составляется в трех экземплярах отдельно по каждому арендодателю с указанием срока аренды. Один экземпляр инвентаризационной описи высылают в адрес арендодателя.

При выявлении объектов, которые не отражены в учете, а также объектов, по которым отсутствуют данные, характеризующие их, ответственные лица комиссии должны включить в инвентаризационную опись недостающие сведения и технические показатели по этим объектам. По решению инвентаризационной комиссии эти объекты должны быть оприходованы. В этом случае их первоначальную стоимость определяют с учетом рыночных цен, а сумму износа определяют по техническому состоянию объектов с обязательным оформлением соответствующих актов. [21]

Итоговые суммы, а также итоговое количество порядковых номеров записываются прописью в конце страницы.

Составленную опись заверяют своими подписями члены комиссии и лицо, ответственное за сохранность основных средств. Результаты инвентаризации основных средств, по которым выявлены отклонения от данных учета, отражают в сличительной ведомости (форма № ИНВ–18). [10]

Если основные средства не принадлежат организации, но числятся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении или арендованные), то выявленные излишки или недостатки отражают в отдельных сличительных ведомостях. [20]

Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй — передается материально ответственному лицу (лицам). Сличительную ведомость (форма № ИНВ–18) составляет бухгалтер непосредственно после выявления излишков в процессе проверки инвентаризационной описи. [10]

В бухгалтерском учете постановку на учет основных средств можно отразить следующим образом:

Дебет счета 01 Кредит счета 91 – отражена рыночная стоимость основного средства с учетом износа. [12] При этом амортизация принятых на учет основных средств будет исчисляться исходя, из их рыночной стоимости, определенной экспертным путем, и реального срока полезного использования.[21]

Инвентаризация нематериальных активов

В соответствии с п. 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учёт нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденного приказе Минфина России от 27 декабря 2007 года №153н (ред. от 24.12.2010) к нематериальным активам могут быть отнесены объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности):

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, баз данных;
- имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров. [22]

Согласно п. 3 ПБУ 14/2007 при принятии к бухгалтерскому учет активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации – патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее – контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально–вещественной формы. [22]

При выполнении условий, к нематериальным активам относятся, например, произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу–хау); товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

При создании нематериальных активов в самой организации основанием для записи в регистрах бухгалтерского учета являются:

- акт, подтверждающий создание нематериальных активов;
- акт приемки нематериальных активов, подтверждающий их оприходование в качестве таковых в самой организации;
- документы, подтверждающие размер затрат, произведенных при создании нематериальных.

После проведения указанных проверок инвентаризационная комиссия уточняет, используется ли объект нематериальных активов в производстве продукции (при выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации. Согласно п. 22 ПБУ 14/2007 стоимость нематериальных активов, использование которых прекращено (в связи с прекращением срока

действия патента, свидетельства, других охранных документов, уступкой (продажей) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности либо по другим основаниям), подлежит списанию. [22]

Кроме того, инвентаризационной комиссии необходимо проверить правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе. Для оформления данных инвентаризации нематериальных активов применяется унифицированная форма № ИНВ-1а. [10] Обнаруженный нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы. На счетах бухгалтерского учета это будет отражено следующим образом:

Дебет счета 04 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы»). [14]

Амортизация принятых на учет нематериальных активов будет исчисляться исходя из их стоимости и реального срока полезного использования.

При выявлении недостачи нематериального актива (отсутствия соответствующих документов и оснований утверждать, что они были утрачены) на счетах бухгалтерского учета производятся следующие записи:

Дебет счета 04 Кредит счета 08 – сторно – сторнируется сделанная ранее запись о постановке нематериальных активов на баланс как не имеющая законных оснований;

Дебет счета 08 Кредит счета 76 (60 и т.п.) – сторно – сторнируется сделанная ранее запись о приобретении нематериальных активов;

Дебет счета 19 Кредит счета 76 (60 и т.п.) – сторно – сторнируется со счета 19 сумма уплаченного поставщику НДС, поскольку в сложившейся ситуации перечисленные денежные средства могут быть расценены только как предоплата (если в платежном поручении в графе «назначение платежа» будет указано, что оплата производится за нематериальные активы).

Если из заполненного платежного поручения невозможно установить цель платежа, то перечисленные денежные средства, по сути, становятся

подарком, что не всегда законно (напомним, что в ее соответствии со ст. 575 ГК РФ дарение между коммерческими организациями на сумму свыше 50 минимальных месячных размеров оплаты труда не допускается);

Дебет счета 68 Кредит счета 19 – сторно – сторнируется сумма НДС, отнесенного на расчеты с бюджетом, поскольку нет подтверждения, что данная сумма была уплачена поставщику за приобретенные нематериальные активы;

Дебет счета 20 (26, 44 и т.п.) Кредит счета 05 – сторно – сторнируется сумма износа, необоснованно начисленного в течение текущего отчетного года;

Дебет счета 05 Кредит счета 91 – списывается сумма износа, обоснованно начисленного в течение прошлых лет.

При этом обо всех изменениях, связанных с исчислением налогов (налог на прибыль, НДС, налог на имущество), организации следует сообщить налоговым органам, иначе при документальной проверке по этим фактам могут быть применены финансовые санкции. [11]

Инвентаризация оборудования к установке

Проводя инвентаризацию оборудования к установке, необходимо выяснить:

- наличие и состав материальных ценностей, учтенных на счете 07 «Оборудование к установке»;
- правильность оценки оборудования.

К оборудованию, требующему монтажа, относят технологическое, энергетическое и производственное оборудование (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), предназначенное для установки в строящихся (реконструируемых) объектах, также оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включается

контрольно–измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования. [15]

Транспортные средства, свободно стоящие станки, строительные механизмы, сельскохозяйственные машины, производственный инструмент, измерительные и другие приборы, производственный инвентарь и др. не являются оборудованием, требующим монтажа. Учет затрат на их приобретение ведут на счете на счете 08 «Вложения во вне–оборотные активы». [14]

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склады организации (см. комментарий к счету 07 в Инструкции по применению плана счетов Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"; далее – Инструкция по применению Плана счетов). [23]

Передачу оборудования в монтаж оформляют актом приема–передачи оборудования в монтаж (форма № ОС–15), который служит единственным подтверждением факта передачи оборудования в монтаж сторонней организации. Оборудование, переданное в монтаж, учитывают по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». [14]

Специальных описей и сличительных ведомостей для отражения результатов инвентаризации оборудования к установке постановлением Госкомстата России от 18.08.98 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» не предусмотрено. Рекомендуется использовать «Инвентаризационную опись основных средств» (форма №

ИНВ–1) и «Сличительную ведомость результатов инвентаризации основных средств» (форма № ИНВ–18). [10]

В случае выявления недостачи оборудования к установке результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

Дебет счета 94 Кредит счета 07 – отражена недостача, выявленная в результате инвентаризации;

Дебет счета 94 Кредит счета 19 – списан НДС по недостаче, не подлежащий в соответствии с налоговым законодательством зачету;

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – взыскание выявленного убытка обращено на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 – внесена виновным лицом в кассу организации сумма убытка или

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – удержана из заработной платы виновного работника сумма выявленного убытка или

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – выявленный убыток списан на финансовые результаты в случае отсутствия виновных лиц либо если во взыскании с них отказано судом.

Если при проведении инвентаризации был выявлен излишек оборудования, предназначенного для монтажа, то постановку его на учёт можно отразить следующим образом:

Дебет счета 07 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – отражена рыночная стоимость оборудования, выявленного при проведении инвентаризации. [11]

Инвентаризация капитальных вложений во внеоборотные активы

При инвентаризации капитальных вложений комиссия проверяет средства, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». [14] На этом счете обобщают информацию о затратах организации на объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования,

нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте).

Инвентаризация капитальных вложений проводится не только с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета. Она также является одним из способов определения расходов при осуществлении капитальных вложений. При этом расходы на монтаж оборудования фиксируются в справке об объемах выполненных работ по монтажу этого оборудования (или в акте их инвентаризации), оформленной в установленном порядке. [24]

По незавершенному капитальному строительству в описях указывается наименование объекта и объем выполненных по нему работ по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п.

При этом проверяется:

- а) не числится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;
- б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов. По этим объектам, в частности, необходимо выявить причины и основание для их консервации.

Например, в ходе инвентаризации выявлено, что произведена модернизация станка, в результате чего изменились его технические характеристики. В бухгалтерских документах эта операция не отражена, нет акта ввода в эксплуатацию данного объекта. Действия по исправлению допущенных нарушений в данном случае должны быть следующими:

1. затребовать у ответственных лиц письменные объяснения о причинах допущенных нарушений.

2. составить акт о вводе в эксплуатацию модернизированного основного средства.

3. по имеющимся документам определить сумму произведенный затрат и внести необходимые исправления в данные бухгалтерского учета.

Содержание конкретных записей на счетах зависит от характера допущенных нарушений. Приведем некоторые из них, наиболее типичные:

- заработная плата работников, осуществлявших в текущем году модернизацию станка, отнесена на себестоимость выпускаемой продукции.

В этом случае должны быть сторнированы все ранее сделанные записи по начислению этой части заработной платы и налогов, исчисляемых от фонда оплаты труда, и сделаны правильные записи. Отметим, что сумма совокупного дохода работников в данном случае не изменится, следовательно, никаких дополнительных расчетов или проводок по счету 68 производить не потребуется;

Дебет счета 20 Кредит счета 70 (68, 69) – сторно – отражена заработная плата, начисленная работникам за модернизацию станка, а так же отчисления от этой суммы во внебюджетные социальные фонды (уплаченный единый социальный налог);

Дебет счета 08 Кредит счета 70 (68, 69) – отнесена на счет капитальных вложений заработная плата, начисленная работникам за модернизацию станка, а также отчисления от этой суммы во внебюджетные социальные фонды (уплаченный единый социальный налог).

В результате произведенных изменений (сторнирования части затрат со счетов учета себестоимости продукции и отнесения их на счет учета капитальных вложений) может увеличиться налогооблагаемая прибыль;

- заработная плата работникам не начислялась

В этом случае необходимо до начислить заработную плату и все связанные с этим налоги:

Дебет счета 08 Кредит счета 70 (68, 69) – отнесена на счет капитальных вложений заработная плата, начисленная работникам за

модернизацию станка, а также отчисления от этой суммы во внебюджетные социальные фонды (уплаченный единый социальный налог).

Дебет счета 70 Кредит счета 68 (69 и др.) – отражены удержания из начисленной заработной платы (подоходный налог, взносы в пенсионный фонд, алименты и т.д.);

- получение со склада материалов, использованных при модернизации станка, не оформлено соответствующими документами

В этом случае оформляются необходимые документы (накладные, требования, акты и т.п.) и на их основании в бухгалтерском учете производится следующая запись:

Дебет 08 Кредит 10 – отнесены на счет капитальных вложений полученные со склада и использованные при модернизации станка материалы.

4. На основании акта о вводе в эксплуатацию модернизированного основного средства прежняя балансовая стоимость модернизированного станка должна быть увеличена на сумму произведенных затрат:

Дебет счета 01 Кредит счета 08 – списана на увеличение балансовой стоимости основного средства сумма произведенных при модернизации затрат.

Для отражения результатов инвентаризации капитальных вложений никаких актов и описей законодательно не предусмотрено. Для составления инвентаризационной описи капитальных вложений рекомендуется использовать инвентаризационную опись основных средств.[10]

В случае выявления недостачи ценностей результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

Дебет счета 94 Кредит счета 08 – отражена недостача, выявленная в результате инвентаризации;

Дебет счета 94 Кредит счета 19 – списан НДС по недостаче, не подлежащий в соответствии с налоговым законодательством зачету до момента отпуска товарно-материальных ценностей на создание активе;

Дебет счета 94 Кредит счета 68 – восстановлен ранее уже возмещенный из бюджета НДС по недостатке, не подлежащий в соответствии с налоговым законодательством зачету;

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – обращено взыскание выявленного убытка на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 – внесены виновным лицом в кассу организации суммы убытка;

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – удержаны из заработной платы работника суммы выявленного убытка;

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – явленный убыток списан на финансовые результаты в случае отсутствия виновных лиц либо если во взыскании с них отказано судом. [11]

Если при проведении инвентаризации был выявлен излишек, делается следующая проводка:

Дебет счета 08 Кредит счета 91 — оприходован по рыночной стоимости излишек, выявленный в результате проведенной инвентаризации.

2.2 Инвентаризация оборотных активов

В ходе инвентаризации материально–производственных запасов проверяют счета 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция». Согласно п. 2 Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт материально–производственных запасов» ПБУ 5/01, утверждённого приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (далее – ПБУ 5/01). [25]

К бухгалтерскому учёту в качестве материально–производственных запасов принимается активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Инвентаризация товарно–материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в том помещении, где они хранятся. [26]

Согласно п. 3.15 Методических указаний по инвентаризации товарно–материальные ценности заносится в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

При инвентаризации материально–производственных запасов необходимо также проверить:

- состав фактических затрат организации на их приобретение;
- соответствие используемых организацией способов оценки по отдельным группам материально–производственных запасов, способам, предусмотренным учетной политикой;
- порядок списания разницы в стоимости приобретенных материально–производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах (при использовании счетов 15 и 16);
- порядок отражения товаров, приобретенных организацией для продажи;
- соответствие используемых способов начисления погашения по специальным инструментам, специальным приспособлениям, специальному оборудованию (в дальнейшем – специальная оснастка) способам, предусмотренным учетной политикой.

Материально–производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. [25]

Согласно п. 26 ПБУ 5/01 материально–производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке,

предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

Материально–производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально–производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости. [25]

При учете товаров по их продажной стоимости для расчета торговой наценки по ассортименту реализованных товаров требуется регулярно проводить инвентаризации на конец каждого месяца. По данным инвентаризации определяется стоимость остатка товаров и соответственно стоимость реализованных товаров.

Специальная оснастка отражается в балансе по остаточной стоимости. В соответствии с п. 24 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н, стоимость специальной оснастки погашается организацией одним из следующих способов:

- списанием стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг);
- линейным способом. [28]

Сразу после пересчета материальных ценностей конкретного вида делается соответствующая запись в инвентаризационной описи. Итоговые суммы по товарно–материальным ценностям, имеющимся в наличии, заносятся в специально предусмотренные графы. В конце описи суммируют

итоговое количество по всем страницам. Все данные следует записывать с большой буквы с начала строки, а оставшееся место после записи прочеркивать. Составленную опись заверяют своими подписями члены комиссии и лицо, ответственное за сохранность товарно–материальных ценностей. Члены комиссии и лицо, ответственное за сохранность товарно–материальных ценностей, указывают также свои должности, расшифровки подписи и ставят дату, когда опись была заверена. [4]

После составления описи ее проверяет сотрудник бухгалтерии и ставит свою подпись в самом конце описи.

Результаты инвентаризации материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета, отражают в сличительной ведомости (форма № ИНВ–19), которую бухгалтер составляет сразу после выявления излишков или недостат в процессе проверки инвентаризационной описи. [10]

Обнаруженные товарно–материальные ценности приходятся по рыночным ценам и это отражается следующей проводкой:

Дебет счета 10 Кредит счета 91 «Прочие доходы» – отражена рыночная стоимость выявленных излишков товарно–материальных ценностей.

В случае выявления недостачи товарно–материальных ценностей результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учёта следующим образом:

1. Если формирование фактической себестоимости осуществляется непосредственно на счете 10 «Материалы»

Дебет счета 94 Кредит счета 10 — выявлена недостача или порча материальных ценностей;

Дебет счета 94 Кредит счета 19 – отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости недостающих и еще не оплаченных ценностей;

Дебет счета 94 Кредит счета 68 — восстановлен НДС, относящийся к стоимости недостающих и уже оплаченных ценностей, ранее возмещенный из бюджета;

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – списана сумма ущерба на виновных лиц (если их вина доказана судом);

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 — списана сумма ущерба на прочие расходы.

2. Если формирование фактической себестоимости осуществляется на счете 10 «Материалы» с использованием дополнительных счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

Дебет счета 94 Кредит счета 10 — выявлена недостача или порча материальных ценностей;

Дебет счета 94 Кредит счета 16 — списано отклонение от учетной цены по недостающим или испорченным материальным ценностям;

Дебет счета 94 Кредит счета 19 – отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости недостающих ценностей;

Дебет счета 94 Кредит счета 68 – восстановлен НДС, относящийся к стоимости недостающих ценностей, ранее возмещенный из бюджета.

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – списана сумма ущерба на виновных лиц (если их вина доказана судом);

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – списана сумма ущерба на прочие расходы. [26]

Инвентаризация кассы

Инвентаризация кассы проводится в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным решением Совета директоров Банка России от 22.09.93 № 40. [29]

Для выявления ошибок и предотвращения злоупотреблений проводят внезапную инвентаризацию кассы, в ходе которой производится полный пересчет наличных денег и проверка других ценностей, находящихся в кассе. Пересчитанный остаток наличных денежных средств сверяют с данными кассовой книги.

При инвентаризации денежных знаков и других ценностей в кассе пересчитываются:

- наличные деньги;
- ценные бумаги;
- денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

Акт инвентаризации наличных денежных средств (форма № ИНВ–15) применяется для отражения результатов инвентаризации фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов (наличных денег, марок, чеков (чековых книжек) и др.), находящихся в кассе организации. [10]

Комиссия проверяет достоверность данных бухгалтерского учета и фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов, находящихся в кассе, путем полного пересчета. Результаты инвентаризации оформляются актом, который составляют в двух экземплярах. Каждый экземпляр подписывают все члены комиссии и лица, ответственные за сохранность ценностей. Никаких подчисток и помарок в актах инвентаризации не допускается. Исправления оговариваются и подписываются членами комиссии и материально ответственным лицом. [29]

Во время инвентаризации операции по приему и выдаче денежных средств, разных ценностей и документов не производятся.

Руководитель организации принимает решение об урегулировании выявленного при инвентаризации расхождения фактического наличия денежных средств с данными бухгалтерского учета. Принятое решение руководитель организации заверяет своей подписью с ее расшифровкой (инициалы и фамилия). [29]

Если в результате образовался излишек из-за ошибки банковского работника и выявленную сумму необходимо вернуть в банк, поэтому делаются следующие проводки:

Дебет счета 50 Кредит счета 76 – отражена задолженность перед банком;

Дебет счета 76 Кредит счета 50 – погашена задолженность перед банком.

В общем случае оприходование излишка отражается проводкой:

Дебет счета 50 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – выявленный излишек отнесен на финансовый результат.

В случае выявления недостачи денежных средств результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

Дебет счета 94 Кредит счета 50 – отражены в учете недостачи, выявленные в результате инвентаризации.

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – взыскание выявленного убытка обращено на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 – виновным лицом в кассу организации внесены суммы убытка;

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – из заработной платы работника удержаны суммы выявленного убытка;

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – выявленный убыток списан на финансовые результаты в случае отсутствия виновных лиц либо если во взыскании с них отказано судом. [30]

Инвентаризация средств на счетах в банке

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном (текущем) и специальных счетах, согласно п. 3.43 Методических указаний по инвентаризации производится путем сверки остатков сумм, числящихся соответственно по данным бухгалтерского учёта на счетах 51 «Расчетный счет», 55 «Специальные счета в банке» с данными выписок банков.

Обычно сверка с банком осуществляется в специальных формах по состоянию на 1 января каждого года (у каждого банка своя форма, при этом

различаются даже их названия). По договоренности с банком возможно осуществление сверки на любую другую дату. [4]

Для отражения результатов инвентаризации средств на счетах в банках постановлением Госкомстата России от 18.08.98 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации не предусмотрено никаких актов и описей. Существует форма инвентаризационной описи в которой объединены показатели инвентаризационной описи и сличительной ведомости, поэтому отдельно сличительную ведомость составлять не надо.[10]

Если в результате инвентаризации были обнаружены отклонения от данных бухгалтерского учета, ответственный (бухгалтер) за ведение операций по счетам в банке, дает объяснение причинам образовавшихся положительных или отрицательных отклонений от учетных данных.Объяснительную записку бухгалтер заверяет своей подписью с указанием должности и расшифровкой подписи.

Руководитель организации дает распоряжение, как поступить при обнаружении отклонений. Отклонения от учетных данных, выявленные при инвентаризации, образуются только из-за ошибок бухгалтера — других причин быть не может.

Например, при проведении инвентаризации предприятия было выявлено превышение остатка на счете по данным выписки из банка над остатком, который значится по данным бухгалтерского учета. При выяснении причины этого отклонения оказалось, что оно произошло из-за того, что в учете была повторно отражена сумма, поступившая от покупателей. В данном случае положительное отклонение фактических данных от данных бухгалтерского учета образовалось из-за ошибки бухгалтера, которую можно исправить следующей проводкой:

Дебет счета 51 Кредит счета 62 – сторно – исправлена ошибка, вызванная повторным отражением в бухгалтерском учете платежного поручения. [30]

Инвентаризация финансовых вложений

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты по приобретению ценных бумаг и вклады в уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Согласно п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н (далее – ПБУ 19/02), для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий [31]:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатёжеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.). [31]

В соответствии с п. 3 ПБУ 19/02 к финансовым вложениям организации относятся:

- государственные и муниципальные ценные бумаги;

- ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр. [31]

В составе финансовых вложений учитываются также вклады организации — товарища по договору простого товарищества.

Согласно п. 23 Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности в бухгалтерском балансе финансовые вложения разделены на долгосрочные и краткосрочные. Финансовые вложения являются краткосрочными, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты. Остальные финансовые вложения отражаются как долгосрочные и отражаются в разделе «Внеоборотные активы». Учет финансовых вложений ведется на счете 58 «Финансовые вложения» с обеспечением возможности получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. [14]

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

- правильность оформления ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг.

При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков погашения и общей суммы. Все ценные бумаги, имеющиеся в организации, должны быть описаны в книге учета ценных бумаг, хранящейся в бухгалтерии. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными этой книги. [31]

Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк, депозитарий, специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации с данными выписок этих специальных организаций. При хранении бланков (сертификатов) ценных бумаг в депозитарии они продолжают числиться в бухгалтерском учете у организации с указанием в аналитическом учете реквизитов депозитария, которому они переданы на хранение.

Для отражения результатов инвентаризации фактического наличия ценных бумаг и выявления количественных расхождений их с учетными данными применяется инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (форма № ИНВ–16). [10] Опись составляется в двух экземплярах, подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии и материально ответственным лицом (лицами). Один экземпляр описи передается в бухгалтерию организации, второй — остается у материально ответственного лица (лиц), который принимает ценные бумаги или бланки документов строгой отчетности на ответственное хранение. При наличии бланков документов строгой отчетности, нумеруемых одним номером, составляется комплект с указанием количества документов в нем. [32]

Обнаруженные финансовые вложения приходуется с учетом рыночных цен. Рыночная цена определяется:

- для ценных бумаг, допущенных к торговле на фондовой бирже — по биржевым котировкам;

- для ценных бумаг, не имеющих биржевого обращения, и прочих финансовых вложений — экспертным путем.

В общем случае (если бухгалтерских ошибок не выявлено) принятие неучтенных финансовых вложений к учету отражается следующей проводкой:

Дебет счета 58 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы»). [33]

Если по результатам инвентаризации будет выявлено отсутствие необходимых документов, подтверждающих права организации на финансовые вложения, необходимо предпринять все возможные меры к восстановлению этих документов (запросить дубликат или копию у организации, куда были совершены финансовые вложения, или у организации, зарегистрировавшей такую сделку). [31] Если получить необходимые документы не удастся, организация должна будет списать данные финансовые вложения. При этом необходимо сделать следующие проводки:

Дебет счета 94 Кредит счета 58 — отражен убыток, возникший в результате недостачи финансовых вложений;

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – взыскание выявленного убытка обращено на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 — виновным лицом в кассу организации внесена сумма убытка или

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – из заработной платы работника удержана сумма выявленного убытка или

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – списан выявленный убыток на финансовые результаты в случае отсутствия виновных лиц либо если во взыскании с них отказано судом. [34]

2.3 Инвентаризация расчётов и прочих статей баланса

При инвентаризации расчетов с дебиторами проверке должны быть подвергнуты счета 60, 62, 66, 67, 68, 69, 70, 73, 75, 76, 79.

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами согласно п. 3.44 Методических указаний по инвентаризации заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета. [4]

По задолженности работникам организации выявляются не выплаченные суммы по оплате труда, подлежащие перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат работникам.

В соответствии с п. 3.48 Методических указаний по инвентаризации инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить:

а) правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы;

б) правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;

в) правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности. [4]

Согласно п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, не реальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо

на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы долгов не резервировались. [3]

Согласно п. 4 ст. 266 НК РФ сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней – в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) – в сумму резерва включается 50% от суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- по сомнительной задолженности со сроком возникновения до 45 дней – не увеличивает сумму создаваемого резерва. [8]

При этом сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10% от выручки отчетного (налогового) периода, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ (для банков – от суммы доходов, определяемых в соответствии с главой 25 НК РФ, за исключением доходов в виде восстановленных резервов).

Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов, признанных таковыми в порядке, установленном настоящей статьей.

Для оформления результатов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами применяют акт по форме № ИНВ–17. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии. В нем указываются выявленные по документам остатки сумм, числящихся на соответствующих счетах. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй остается у членов инвентаризационной комиссии и используется при

подведении общих итогов инвентаризации в целом по организации по всем балансовым счетам.

Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами составляется на основании справки–приложения к форме № ИНВ–17, которую готовит бухгалтер в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета (т.е. данные в справке группируются отдельно по каждому счету, где числятся данные по дебиторской и/или кредиторской задолженности, либо для каждого счета делается отдельная справка). [10]

В составе дебиторской задолженности учитывают также суммы, оплаченные за запасы, не вывезенные со складов поставщиков и находящиеся в пути.

При инвентаризации товаров в пути инвентаризационная комиссия проверяет соответствие имеющихся документов на товарно–материальные ценности (сами ценности еще не поступили на предприятие) записям в регистрах бухгалтерского учета. То есть, проверяется не фактическое наличие товарно–материальных ценностей, а правильность и полнота отражения в учете соответствующих документов. Это означает, что все выявленные при инвентаризации расхождения будут являться следствием бухгалтерских ошибок и для их исправления необходимо произвести уточнение записей в учете. [11]

Делается это следующим образом:

1) в случае выявления сумм, не отраженных на счетах бухгалтерского учета:

Дебет счета 07, 08, 10, 41 Кредит счета 60 – отражена стоимость товарно–материальных ценностей в пути;

Дебет счета 19 Кредит счета 60 — на основании счета–фактуры отражен налог на добавленную стоимость по товарно–материальным ценностям в пути;

2) в случае выявления излишне отраженных сумм:

Дебет счета 07, 08, 10, 41 Кредит счета 60 — сторно – по результатам инвентаризации скорректирована стоимость ценностей в пути;

Дебет счета 19 Кредит счета 60 – сторно — по результатам инвентаризации скорректирован налог на добавленную стоимость по товароматериальным ценностям в пути. [11]

Инвентаризация расчетов с подотчетными лицами

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (даты выдачи, целевое назначение). [4]

Подотчетными лицами являются работники организации, которым выдаются денежные средства из кассы для покрытия предстоящих расходов.

Для отражения результатов инвентаризации расчетов с подотчётными лицами постановлением Госкомстата России от 18.08.98 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» предусмотрена форма № ИНВ–17. [10] Однако эта форма не позволяет отразить все необходимые сведения с учетом специфики инвентаризируемого объекта учета. Для этого рекомендуется составлять специальную инвентаризационную опись расчетов с подотчетными лицами или акт выявленных в расчетах с подотчетными лицами отклонений. [10]

В этих документах указывают:

- все выявленные случаи превышения фактически выданных суммы над суммами, которые должны быть выданы по документам, являющимся основанием для выдачи аванса;
- общую сумму авансов, по которым не отчитались в срок;
- общую сумму авансов, которые использовали не по целевому назначению.

Самостоятельно разработанные в организации формы документов (в том числе и вышеперечисленных) являются элементом учетной политики.

Соответственно они должны быть утверждены приказом (или иным организационно–распорядительным документом) и отражены либо непосредственно в учетной политике, либо в ином документе, ссылка на который отражается в учетной политике (таким документом может быть, например, Положение о ведении учета в организации, Положение о документах и документообороте в организации и т.п.).

Перед проведением инвентаризации руководитель организации издает приказ (постановление, распоряжение), в котором устанавливаются сроки ее проведения и состав инвентаризационной комиссии. Составленную опись подписывают члены комиссии и бухгалтер, ответственный за ведение операций по расчётам с подотчетными лицами, на последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке подсчёта данных и итогов за подписями лиц, производивших эту проверку. [4]

В случае превышения фактически выданных сумм над суммами по документам, являющимся основанием для выдачи аванса, необходимо получить объяснить записку от бухгалтера, составившего расходный кассовый ордер на выдачу денег под отчёт.

На основании объяснительной записки руководитель принимает решение вернуть излишне полученную сумму, которое оформляется следующей проводкой:

Дебет счёта 50 Кредит счёта 71 – возврат излишне полученной суммы.

При инвентаризации будущих периодов проверяется счёт 97.

Согласно п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учёта затраты, произведённые организацией в отчётном периоде, но относящиеся к следующим отчётным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьёй как расходы будущих периодов подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объёму продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся. [3]

В случае выявления расхождений между данными бухгалтерского учёта и результатами инвентаризации необходимо сделать следующие проводки:

Дебет 20, 26, 44 Кредит 97 – отражена сумма расходов будущих периодов, которые должны быть списаны на себестоимость в текущем году;

Дебет счёта 91 (субсчёт «Прочие расходы») Кредит счёта 97 – отражена сумма расходов будущих периодов, которые должны быть списаны на себестоимость в предыдущие годы.

Кроме того, необходимо уточнить расчёты по налогу на прибыль и налогу на имущество и подать в налоговую инспекцию декларацию с изменениями.

Выявленные суммы расходов будущих периодов, излишнее списанных на издержки производства или обращения, необходимо восстановить следующей проводкой:

Дебет счёта 20, 26, 44 Кредит счёта 97 – сторно.

В этом случае также следует уточнить расчёты по налогу на прибыль и налогу на имущество, при необходимости доплатить налоги в бюджет и подать в налоговую инспекцию декларацию с изменениями.

Инвентаризация ценностей, принятых на ответственное хранение

Товарно–материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 в следующих случаях (согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета):

- получения от поставщиков товарно–материальных ценностей, по которым предприятие на законных основаниях отказалось от акцепта счетов – платежных требований и их оплаты;
- получения от поставщиков неоплаченных товарно–материальных ценностей, запрещенных к расходованию по условиям договора до их оплаты;
- принятия товарно–материальных ценностей на ответственное хранение по прочим причинам. [14]

При инвентаризации товарно–материальных ценностей, принятых ответственное хранение, применяется инвентаризационная опись по форме № ИНВ–5. Опись составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании фактических данных, подписывается ответственными лицами комиссии и материально ответственным лицом (лицами). [10]

Если при проведении инвентаризации товарно–материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, выявлены излишки, они приходуется с учетом рыночных цен:

Дебет счета 10 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – отражена рыночная стоимость ценностей, выявленных при проведении инвентаризации.

Дебет счета 01 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – отражена рыночная стоимость приходуемых основных средств. [15]

В случае выявления недостачи товарно–материальных ценностей принятых на ответственное хранение, результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

Кредит счета 002 – отражена в учете недостача, выявленная и результате инвентаризации;

Дебет счета 94 Кредит счета 76 – отражена в учете задолженность перед организацией, передавшей товарно–материальные ценности на ответственное хранение;

Дебет счета 73 Кредит счета 94 – взыскание выявленного убытка обращено на виновных лиц;

Дебет счета 50 Кредит счета 73 – виновным лицом в кассу организации внесена сумма убытка или

Дебет счета 70 Кредит счета 73 – из заработной платы работника удержана сумма выявленного убытка;

Дебет счета 91 (субсчет «Прочие расходы») Кредит счета 94 – выявленный убыток списан на финансовые результаты в случае отсутствия виновных лиц либо если во взыскании с них отказано судом. [15]

Если выявленные материальные ценности можно принять к учету как основные средства, то проводка должна быть следующей:

Дебет счета 01 Кредит счета 91 (субсчет «Прочие доходы») – отражена рыночная стоимость приходуемых основных средств.

3. Проведение инвентаризации на АО «Алмалыкский ГМК» УШПТ

3.1 Организационно–правовая форма АО «Алмалыкский ГМК» УШПТ

Открытое акционерное общество «Алмалыкский ГМК», именуемое в дальнейшем «Общество», создано на основании Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан от 10.02.1997г. № 71 «Об акционировании Алмалыкского горно–металлургического комбината» и приказа Госкомимущества Республики Узбекистан «О преобразовании Алмалыкского горно–металлургического комбината (АГМК) в Акционерное общество открытого типа» от 19.05.1997г. №86к–ПР. В составе АО «Алмалыкский ГМК» входит Центральный Ремонтно–Механический Завод (ЦРМЗ). АО «Алмалыкский горно–металлургический комбинат» Узбекистана является ведущим мировым производителем, который производственной мощностью базируется на запасах группы медно–молибденовых, свинцово–цинковых и золото–серебряных месторождений, располагающихся на территориях Ташкентской, Джизакской, Наманганской, Сурхандарьинской областей Республики Узбекистан.

Почтовый адрес и местонахождение Общества: 702400, Республика Узбекистан, Ташкентская область, город Алмалык, ул. Амира Темура, 53 [34].

Производственная структура АО “Алмалыкский ГМК” представлена на рисунке 1.

Рисунок 1 – Производственная структура АО «Алмалыкский ГМК»

Сегодня АО «Алмалыкский ГМК» по добыче и переработке руд благородных и цветных металлов представляет собой сложный промышленный комплекс, включающий семь рудников открытых горных работ, четыре подземных золотодобывающих рудника, пять обога-тительных фабрик, два металлур-гических завода, сернокислотное производство, ремонтно–механический и известковый заводы, автотранспортное управление с шестью автобазами, управление железнодорожного транспорта, теплоэнергоцентр, цех про-мышленного водоснабжения, управление электрических сетей, завод взрывчатых материалов, специализированное ремонтно–монтажное и строительное управление, управление по производству потребительских товаров, также вошедшие в состав комбината за последние годы "Ангренский трубный завод", "Джиззахский цементный завод" и НПО по производству редких металлов и твердых сплавов, с многоступенчатой технологической и организационно–управленческой структурами, и более двадцати вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств, с развитой социальной сферой.

Структура управления АО "Алмалыкский ГМК" ориентирована на конечный продукт, который является конкурентоспособным и пользующимся спросом на мировом рынке.

На комбинате ежегодно добывается более 31 млн м³ горной массы, из которой извлекаются 15 химических элементов. Готовой продукцией комбината являются рафинированная медь (катоды), медные трубы, провода медные круглые с эмалевой изоляцией, цинк металлический чушковый, металлический кадмий, обожженный молибденовый промпродукт, перранат аммония, технические селен и теллур, серная кислота, медный купорос, цинковый купорос, а также портландцемент белый и серый. Значительную долю в реализуемой продукции занимают медь, аффинированные золото и серебро.

Таким образом, повышение эффективности

горноперерабатывающего производства АО «Алмалыкский ГМК» Узбекистана в современных условиях стало возможным в результате оптимизации и снижения затрат для получения готовой продукции, внедрения новых ресурсосберегающих технологий и оборудования, помогающих устранить узкие места и увеличить производительность.

Во исполнение Указа Президента Республики Узбекистан о приоритетном развитии предприятий, выпускающих товары широкого спроса у населения и для более полного насыщения внутреннего рынка потребительскими товарами решением Совета директоров комбината 15 ноября 1994 года было создано **Управление по производству потребительских товаров (УППТ).**

Создание УППТ позволило решить два немаловажных вопроса стоящих перед руководством комбината и города Алмалыка – это в первую очередь создание дополнительных рабочих мест, обеспечивающих занятость населения.

При создании УППТ в 1994 году численность составляла 139 человек. За годы Независимости Республики Узбекистан в УППТ к 2001 году численность увеличилась до 281 человек, а в 2011 году численность составила 1080 человек, в 2018 году – 1 363 человек.

Рисунок – 2. Численность работников УППТ 1994 – 2018 гг.

Второе – это расширение ассортимента товаров и услуг, предлагаемых населению и работникам комбината, пользующихся повседневным спросом и что немаловажно по доступным ценам. При создании УППТ в 1994 году ассортимент выпускаемой продукции составлял не более 15 единиц на сумму 96 127,5 тыс. сум. За годы Независимости Республики Узбекистан к 2001 году ассортимент выпускаемой продукции

увеличился до 50 видов на сумму 489 026,9 тыс. сум. К концу 2018 года ожидается произвести более 750 видов продукции на сумму 21 252 880 тыс. сум.

Рисунок – 3. Ассортимент выпускаемой продукции УППТ в денежном выражении

Участок по производству респираторов типа «Лепесток». В эксплуатацию участок введен в декабре 2000 г. Все подразделения комбината полностью обеспечены средствами индивидуальной защиты (СИЗ) – респираторами. Помимо удовлетворения потребностей комбината, данная производимая продукция пользуется огромным спросом на потребительском рынке Республики Узбекистан.

Участок по сборке дверных и оконных блоков из пластиковых и алюминиевых профилей. Занимается сборкой оконных и дверных блоков из поливинилхлоридных (ПВХ, AL) профилей и комплектующих. ПВХ синтезирован из нефтепродуктов. Как и многие другие полимеры, он весьма долговечен. Благодаря специальным добавкам–модификаторам ПВХ для оконных профилей, нехрупкий и, в то же время, достаточно жесткий материал. По прочностным характеристикам лучше деревянного. Современные качественные окна выдерживают морозы до–50°С и жару до +60°С. Фирмы–производители дают гарантию на профиль от 15 до 20 лет, но специалисты утверждают, что окна из жесткого ПВХ в состоянии сохранять свойства, по меньшей мере, в течении 50 лет.

Выпуск стеклопакетов и их установка на объектах заказчика производится работниками цеха.

Участок по изготовлению офисной мебели. В эксплуатацию введен 2004 г. На мебельном участке налажено производство офисной мебели более 250 видов. Мебель разрабатывается дизайнерами

индивидуально. Цех оснащен оборудованием японской фирмы "МАКИТА".
Используется сырье производителей России, Турции, Германии, Китая.

В 2019 году ведутся работы по расширению данного участка, который позволит выпускать двери из МДФ в объёме 3 000 м² в год, а также стульев полумягких в количестве 3 500 единиц в год, ориентированных на внутренний рынок республики. Ожидается создать новые рабочие места в количестве 22 единиц.

3.2 Общие положения проведения инвентаризации в Республике Узбекистан

Порядок проведения инвентаризации в Республике Узбекистан регламентирован Национальным стандартом бухгалтерского учета №19 «Организация и проведение инвентаризации», который зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан от 02.11.1999 г. №833.

Данный Стандарт обязывает предприятия периодически проводить инвентаризацию имущества и финансовых обязательств.

Инвентаризация – метод бухгалтерского учета, обеспечивающий достоверность учетных данных путем сверки и документального подтверждения фактического наличия имущества и финансовых обязательств, выявления отклонений от учетных данных и принятия решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета. Инвентаризацию необходимо проводить с целью обеспечения достоверности показателей бухгалтерского учета и сохранности собственности организации.[31]

Инвентаризация имеет очень важное контрольное значение, ее целью является:

- выявление фактического наличия имущества и сопоставление с данными бухгалтерского учета;
- выявление неликвидного и полностью изношенного имущества;
- проверка наличия полноты и правильности определения стоимости, отраженных в учете имущества и обязательств;

- определение фактической балансовой стоимости имущества и обязательств ликвидируемого предприятия.

Инвентаризации подлежат имущество и обязательства (задолженность) предприятия:

- основные средств;
- нематериальные активы;
- товарно—материальные ценности;
- незавершенное производство и расходы будущих периодов;
- финансовые вложения;
- животные и молодняк животных;
- денежные средства в кассе, на расчетных и валютных счетах в банке, в пути, денежные документы, бланки строгой отчетности;
- расчеты с банками, с бюджетом, покупателями и поставщиками, работниками, подотчетными лицами (дебиторская и кредиторская задолженность);
- а также имущество, не являющееся собственностью предприятия:
- арендованные основные средства, полученные по договору ссуды;
- товары, находящиеся на ответственном хранении;
- товары, принятые на комиссию.

Инвентаризация имущества проводится по месту его нахождения и по каждому материально ответственному лицу.

Инвентаризация нужна для подтверждения достоверности данных бухгалтерского учета и сохранности собственности предприятия. Ее не проведение может привести к ошибкам в бухучете, потерям имущества и, как следствие, к налоговым последствиям предприятия.

Санкции именно за не проведение инвентаризации в установленный срок законодательством не предусмотрены. Однако инвентаризация является процедурой бухгалтерского учета и поэтому должностные лица предприятия в этом случае могут быть привлечены к административной ответственности за нарушение порядка ведения бухгалтерского учета и

отчетности (статья 175–1 Кодекса об административной ответственности) и наказаны штрафом от 5 до 10 МРЗП (при повторном нарушении в течение года после административного взыскания – от 10 до 15 МРЗП).

Количество инвентаризаций в отчетном году, даты и сроки их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливает предприятие, кроме следующих случаев, когда проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества предприятия в аренду, выкупе, продаже, а также преобразовании государственного предприятия (разгосударствление);
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года.

Инвентаризация основных средств, производится не реже одного раза в два года, а библиотечных фондов один раз в пять лет, товарно–материальных запасов производится не реже одного раза в год, денежных средств, денежных документов, ценностей и бланков строгой отчетности производится один раз в месяц, горюче–смазочных материалов, продуктов питания – ежеквартально, драгоценных металлов в соответствии с отраслевыми инструкциями.[39]

В отдельных местностях и на предприятиях с сезонным характером работ инвентаризация производственных запасов производится в период их наименьших остатков;

- при переоценке основных средств и товарно–материальных ценностей;
- при смене материально ответственных лиц;
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае пожара или стихийных бедствий;
- при ликвидации (реорганизации) предприятия.

При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризация проводится:

- при смене руководителя коллектива;
- при выбытии из коллектива более пятидесяти процентов его членов;
- по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Также инвентаризации подлежат имеющиеся на предприятии источники загрязнения атмосферного воздуха. В процессе проведения инвентаризации результаты оформляются на следующих формах инвентаризационных описей, актов и ведомостей, утвержденных законодательно:

1. Инвентаризационная опись основных средств (Форма № ИНВ-1);
2. Инвентаризационный ярлык (Форма № ИНВ-2);
3. Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (Форма № ИНВ-3);
4. Акт инвентаризации товаров отгруженных (Форма № ИНВ-4);
5. Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (Форма № ИНВ-5);
6. Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (Форма № ИНВ-6);
7. Акт инвентаризации расходов будущих периодов (Форма №ИНВ-7);
8. Акт инвентаризации наличных средств (Форма №ИНВ-8);
9. Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (форма ИНВ-10);
10. Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма ИНВ-17);
11. Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (форма ИНВ-18);
12. Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма ИНВ-19);

13. Акт контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей;

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения. Результаты этих проверок оформляются актом и регистрируются в специальной книге.

Выявленные при проверке расхождения регулируются следующим образом:

- при выявлении излишков основных и денежных средств, материальных ценностей и другого имущества, необходимо оприходовать и зачислять соответственно на финансовые результаты предприятия с установлением причин излишка и виновных лиц;
- при возникновении убыли ценностей в пределах установленных норм, подлежит списанию по приказу руководителя на издержки производства или обращения;
- при установлении недостат ценностей сверх норм убыли, а также потери от порчи ценностей относятся на виновных лиц;
- при установлении недостат ценностей сверх норм убыли, а также потери от порчи ценностей, когда конкретные виновники не установлены, могут быть списаны на издержки производства и обращения с указанием мер, принятых по предотвращению таких недостат и потерь.

Взаимный зачет излишков и недостат в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно–материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах по разрешению доверенного лица.

О допущенной пересортице материально–ответственные лица представляют подробные объяснения доверенному лицу.

На разницу стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально–ответственных лиц, в протоколах

инвентаризации должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации в годовой финансовой отчетности.[31]

3.3 Проведение инвентаризации на АО «Алмалыкский ГМК» УПШТ

Как и в Российской Федерации, основанием для проведения инвентаризации на узбекском предприятии является приказ, в котором руководитель организации устанавливает сроки её проведения и состав инвентаризационной комиссии.

Генеральный директор АО «Алмалыкский горно–металлургический комбинат» Фарманов А.К. приказом за № 897 от 30 декабря 2015г. «О проведении годовой инвентаризации» утвердил сроки, объекты и состав центральной инвентаризационной комиссии [приложение В].

В состав центральной инвентаризационной комиссии включается:

- руководитель предприятия или его заместитель (председатель комиссии);
- главный бухгалтер;
- специалисты (экономисты, инженеры, технологи и т. д.).

А также в инвентаризации могут участвовать представители внутреннего аудита предприятия.

Результаты инвентаризации признаются недействительным, если отсутствует один из членов инвентаризационной комиссии.

После того, как подписан приказ о проведении инвентаризации руководителем предприятия, сведения об этом документе заносятся в журнал учёта контроля за выполнением приказов (распоряжений, постановлений) о проведении инвентаризации. Если организация

создана недавно и инвентаризаций не проводилось, журнал открывается в момент издания рассматриваемого приказа. Так как в состав АО «АГМК» входят заводы, фабрики, рудники и вспомогательные предприятия, а утвержденный приказ был в целом по комбинату, то на его основании директор каждого подразделения издает внутренний приказ о назначении рабочей комиссии.[39]

При приеме на работу с каждым материально–ответственным лицом заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Перед началом инвентаризации комиссия получает расписку от материально–ответственных лиц о том, что все документы сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, все ценности, поступившие в их ответственность, оприходованы, а выбившие списаны в расход. Такие расписки также берутся у лиц, которые имеют подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества. Расписка заверяется подписями лиц, ответственных за сохранность ценностей. Подпись каждого лица включает наименование должности, личную подпись и ее расшифровку.

Инвентаризация проводится по месту нахождения ценностей с обязательным присутствием материально ответственных лиц. На время инвентаризации операции приостанавливаются.

До начала инвентаризации фактического наличия ценностей комиссия должна иметь:

- приходные и расходные документы, которые являются последними на момент инвентаризации;
- отчеты о движении денежных средств и материальных ценностей.

К началу инвентаризации завершается обработка всех первичных документов. Все товарно–материальные ценности размещаются по наименованиям, сорту и размерам. Каждый член

инвентаризационной комиссии знакомится с инструкцией по проведению инвентаризации.

До начала проведения инвентаризации рабочая инвентаризационная комиссия знакомится с приказом о проведении годовой инвентаризации, а представителям инвентаризационной комиссии вручается контрольный пломбир.

При проведении инвентаризации наличие ценностей определяется путем обязательного взвешивания, подсчета, обмера, данные которых регистрируются в инвентаризационной описи. При большом количестве материальных ценностей разрешается выборочная проверка. Ценности, хранящиеся навалом, подсчитывается техническим расчетом. Акты обмеров и расчеты прикладываются к инвентаризационной описи.

Описи заверяются подписями всех членов инвентаризационной комиссии и материально–ответственных лиц. В конце описи от материально–ответственных лиц берется расписка, подтверждающая проверку комиссией ценностей в их присутствии и внесении их в описях, отсутствии к членам комиссии каких–либо претензий и принятии перечисленных в описи ценностей на ответственное хранение.

При расхождении показателей бухгалтерского учета с данными инвентаризационных описей, составляется сличительная ведомость. Стои–мость выявленных недостат и излишков приводится в сличительной ведо–мости в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

По результатам инвентаризации на предприятии могут быть выявлены как излишки, так и недостатки имущества, которые учитываются в соответствии со Стандартом о порядке бухгалтерского учета недостат и излишков имущества, установленных при инвентаризации.[31]

Имущество, которое оказалось в излишке, должно быть оприходовано и зачислено соответственно на финансовые результаты организации. При этом необходимо установить причины возникновения излишка и определить виновных лиц.

Выявленные излишки товарно–материальных запасов и иного имущества являются прочим доходом (пункт 5 статьи 132 Налогового кодекса, далее – НК). Поскольку доходы признаются по мере их возникновения, то в этом случае излишки считаются доходом текущего года. Датой их возникновения признается дата составления первичных документов по результатам инвентаризации (с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц).

Излишки имущества приходуются на баланс на соответствующие счета учета имущества (1000 "Материалы", 0100 "Основные средства", 2900 "Товары" и др.) по рыночной стоимости в корреспонденции со счетом 9390 "Прочие операционные доходы". В целях налогообложения эти излишки включаются:

- при расчете налога на прибыль – в совокупный доход предприятия;
- при расчете ЕНП – в валовую выручку и подлежат налогообложению по ставке основного вида деятельности.[36]

Обнаруженная при инвентаризации недостача товарно–материальных запасов и иного имущества предприятия до выявления виновных лиц отражается на счете 5910 "Недостачи и потери от порчи ценностей" в корреспонденции со счетами учета имущества (0100 "Основные средства", 2900 "Товары", 1000 "Материалы" и др.). Если ее виновники не установлены или отсутствует возможность взыскания ущерба с материально–ответственных лиц, недостающие ТМЦ списываются по фактической (балансовой) стоимости на счет 9430 "Прочие операционные расходы" в том отчетном периоде, в котором принято решение об их списании. Убытки в связи с недостачей не вычитаются при расчете налога на прибыль (пункт 23 статьи 147 НК).

При выявлении конкретных виновников убытки от недостачи возмещаются за их счет. Сумма взыскания определяется по рыночной стоимости недостающих ценностей. Если она в результате оценки оказалась выше их фактической стоимости, то в бухгалтерском учете сумма

превышения относится на счет 9320 "Прибыль от выбытия прочих активов" и является для предприятия прочим доходом по статье 132 НК. Если рыночная стоимость ниже фактической стоимости недостающего имущества, то сумма убытка от недостачи относится на прочие операционные расходы (счет 9430) и является не вычитаемым расходом при расчете налога на прибыль (пункт 23 статьи 147 НК).[29]

Инвентаризация основных средств

Порядок и методика учета основных средств, принадлежащие предприятию на правах собственности, хозяйственного ведения и оперативного управления регламентирован Национальным стандартом бухгалтерского учета №5 «Основные средства» (рег. МЮ РУз от 20.01.2004г. №1299).

По своему натурально–вещественному составу основные средства учитывается по счету 0100 «Основные средства». Амортизация на них начисляется по счету 0200 «Износ основных средств». Учет основных средств, полученных по договору долгосрочной аренды, осуществляется на счете 0300 «Основные средства, полученные по договору финансовой аренды». Объект основных средств, полученные по аренде, учитывается на забалансовом счете 001 «Основные средства, полученные по краткосрочной аренде».[32]

Инвентаризация основных средств проводится не реже одного раза в два года. На основании приказа «О проведении годовой инвентаризации» на АО «Алмалыкский ГМК» инвентаризация проводится по состоянию на 1 ноября отчетного года, т.е. перед составлением годовой финансовой отчетности и при их переоценке. Ее проведение требует большой подготовительной работы. Аудиторская практика показывает, что, как правило, за два–три месяца до даты начало инвентаризации необходимо проверить наличие и состояние технической документации по инвентарным объектам. Инвентарным объектом является:

- объект со всеми принадлежностями и приспособлениями;

- конструктивно–обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- обособленный комплекс конструктивно–сочлененных предметов, предоставляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенных работ.

После проверки фактического наличия данных основных средств составляются инвентаризационные описи. [33] Инвентаризационные описи можно заполнять как от руки, так и с использованием компьютера. Но в любом случае они должны быть заполнены ясно и четко, без подчисток и помарок.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неправильные данные, комиссия должна включить в инвентаризационную опись недостающие или правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Неучтенные объекты оцениваются по текущей стоимости, а износ по ним определяется по фактическому состоянию объекта. Данные об оценке и износе неучтенных объектов заносятся в соответствующие акты.

Дебет 0100 Кредит 9390 «Прочие операционные доходы» – принято на учет основное средство, выявленное в результате инвентаризации.

Дебет 9410 «Расходы по реализации» Кредит 0200 – начисляется амортизация по нормам согласно учетной политике.

Стоимость объектов основных средств, обнаруженных при инвентаризации, включается в прочие операционные доходы предприятия и облагается налогом на прибыль и единым налоговым платежом. Налог рассчитывается по ставке, соответствующей основному виду деятельности предприятия.

При выявлении недостачи основные средства списываются по балансовой стоимости. С виновного в недостаче лица взыскивается причиненный ущерб. При этом, если сумма ущерба не превышает среднюю

месячную заработную плату, то взыскание производится по распоряжению работодателя не позднее одного месяца со дня обнаружения вреда. Размер вреда исчисляется по рыночным ценам, действующим в данной местности в период проведения инвентаризации.

Если сумма причиненного вреда, подлежащего взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок или исток месячный срок со дня обнаружения вреда, взыскать ущерб можно только в судебном порядке.

Если рыночная стоимость недостающего основного средства (сумма взыскания) оказалась выше убытка от его выбытия, сумма дохода подлежит включению в облагаемый оборот при расчете налога на прибыль и единого налогового платежа.[31]

Если рыночная стоимость объекта меньше убытка от его недостачи, разница между суммой возмещения (рыночной стоимостью), подлежащей взысканию, и суммой убытка от его выбытия не подлежит вычету из нало–гооблагаемой базы по налогу на прибыль согласно п. 24 статьи 147 НК РУз.

При расчете единого налогового платежа подобные убытки не учитываются.

В бухгалтерском учете данная ситуация отражается так:

Дебет 9210 «Выбытие основных средств» Кредит 0100 – списана восстановительная стоимость основного средства;

Дебет 0200 Кредит 9210 – списано начисленный износ;

Дебет 8510 «Корректировка по переоценке имущества» Кредит 9210 – списано сальдо переоценки;

Дебет 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кредит 9210 – отражена сумма ущерба;

Дебет 4730 «задолженность персонала по возмещению материального ущерба» Кредит 5910 – возмещен виновником ущерб от порчи ценностей;

Дебет 4730 Кредит 9310 «Прибыль от выбытия основных средств» – отражен доход (разница между суммой ущерба и суммой, подлежащей взысканию с виновного лица).

Если предприятия получает убыток от взыскания ущерба, то данная ситуация выглядеть так:

Дебет 9430 «Прочие операционные расходы» Кредит 5910 – отражен убыток (разница между суммой ущерба и суммой, подлежащей взысканию с виновного лица).

Если конкретные виновники недостачи или порчи имущества не установлены или взыскание с материально–ответственного лица невозможно, убыток от недостачи или порчи относятся на прочие операционные расходы предприятия. Сумма полученного убытка не подлежит вычету из налогооблагаемой базы при расчете налога на прибыль. При расчете ЕНП подобные убытки не учитываются.[35]

Инвентаризация нематериальных активов

Порядок бухгалтерского учета нематериальных активов регламентирован НСБУ №7 «Нематериальные активы» (рег. МЮ РУз от 27.06.2005г. №1485).

Инвентаризация нематериальных активов должна проводиться не реже одного раза в два года. При инвентаризации проверяется:

- наличие документов, подтверждающих исключительные права предприятия на нематериальные активы;
- правильность и своевременность учета операций с нематериальными активами: поступление, начисление амортизации, списание и т.д.

Учет наличия и движения нематериальных активов ведется на следующих счетах:

0410«Патенты, лицензии и ноу–хау»;

0420«Торговые марки, товарные знаки и промышленные образцы»;

0430«Программное обеспечение»;

0440«Права пользования землей и природными ресурсами»;

0450«Организационные расходы»;

0460«Франчайз»;

0470«Авторские права»;

0480«Гудвилл»;

0490«Прочие нематериальные активы»;

Амортизация на них начисляется на счете 0500 «Амортизация нематериальных активов».

По окончании инвентаризации составляется акт, в котором отражаются результаты инвентаризации. Акт подписывает руководитель предприятия и инвентаризационная комиссия.

Неучтенные объекты нематериальных активов, обнаруженные при инвентаризации, отражаются как прочие операционные доходы по рыночной (текущей) стоимости. Для определения текущей стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичный нематериальный актив фирм–разработчиков, отчет оценщика о стоимости соответствующего нематериального актива и т.д. Сумма дохода по нематериальным активам, обнаруженным при инвентаризации, подлежит обложению налогом на прибыль и единым налоговым платежом.[34]

Например, стоимость неучтенной лицензии на производство меди можно определить как сумму расходов на ее получение – сбор за рассмотрение заявления и госпошлина за выдачу лицензии в размерах, установленных Кабинетом Министров для данного вида деятельности на момент оприходования лицензии. Сбор за рассмотрение заявления уплачивается в 1 кратном МРЗП, госпошлина за выдачу лицензии – в 100 МРЗП. Права на осуществление определенных видов деятельности должны учитываться в составе нематериальных активов. Выявленная в результате инвентаризации лицензия отражается так:

Дебет 0410 Кредит 9390 «Прочие операционные доходы» – принято на учет лицензия, выявленное в результате инвентаризации.

Износ по лицензии начисляется с месяца, следующего за месяцем ее включения в состав нематериальных активов. Начисление износа отражается по кредиту счета 0510 «Амортизация патентов, лицензий и ноу-хау» в корреспонденции со счетом 2010 «Основное производство».[36]

Инвентаризация товарно–материальных ценностей

Порядок бухгалтерского учета товарно–материальных запасов и исчисление их себестоимости при отнесении на затраты регулируются НСБУ №4 «Товарно–материальные запасы» (рег. МЮ РУз от 17.07.2006г. №1595).

Синтетический учет товарно–материальных ценностей ведется на следующих счетах:

- 1010«Сырье и материалы»;
- 1020«Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»;
- 1030«Топливо»;
- 1040«Запасные части»;
- 1050«Строительные»;
- 1060«Тара и тарные материалы»;
- 1070«Материалы, переданные в переработку на сторону»;
- 1080«Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;
- 1090«Прочие материалы»;
- 2910«Товары на складах»;
- 2920«Товары в розничной торговле»;
- 2930«Товары на выставке»;
- 2940«Предметы проката»;
- 2950«Тара под товаром и порожня»;
- 2952«Тара возвратная»;
- 2960«Товары, переданные на комиссию»;
- 2970«Товары в пути»;
- 2980«Торговая наценка»;
- 2990«Прочие товары».

Инвентаризация товарно–материальных ценностей проводится не реже одного раза в год, т.е. по состоянию на 1 октября отчетного года.[33]

В процессе инвентаризации проверяются:

- сохранность товарно–материальных ценностей;
- правильность их хранения, отпуска, состояния весового и измерительного инструмента;
- порядок ведения учета движения товарно–материальных ценностей.

Инвентаризация проводится по каждому месту хранения и материально–ответственному лицу отдельно и в присутствии последнего. Все материальные ценности проверяют путем подсчета, взвешивания и обмера. Исключения допускаются лишь для предметов, хранящихся в неповрежденной фабричной упаковке, а также для навалочных и малоценных громоздких предметов. Количество первых может устанавливаться на основании документов с обязательной выборочной проверкой в натуре правильности документальных данных. Количество вторых устанавливается техническими расчетами. О проверке такими способами делается отметка в описях.

Сведения о выявленных и подсчитанных ценностях заносятся в инвентаризационные описи или актах инвентаризации.

Такие документы составляются как минимум в двух экземплярах. Один экземпляр остаётся у материально–ответственного лица, а другой должен быть передан в бухгалтерию. Ещё один экземпляр описи может быть направлен в правоохранительный орган, если инвентаризация проводилась по его требованию. Данные о результатах проведенной инвентаризации в отчетном году отражаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

По товарно–материальным ценностям, по которым выявлены отклонения от учетных данных, составляются сличительные ведомости. Обнаруженные отклонения отражаются также в Ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Выявленные в процессе инвентаризации излишки имущества оцениваются по рыночной стоимости аналогичных ценностей и приходуется на баланс предприятия на дату проведения инвентаризации (с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц). Сумма излишка отражается в составе прочих операционных доходов предприятия и облагается налогом на прибыль и ЕНП в общеустановленном порядке.

Данная операция отражается так:

Дебет 1000 Кредит 9390 «Прочие операционные доходы» – отражены неучтенные товарно–материальные ценности.

Потери от порчи и хищения ценностей при выявлении конкретных виновников подлежат возмещению за счет виновных лиц. Причем сумма, подлежащая возмещению, определяется по рыночной стоимости испорченных или похищенных ценностей.

Если рыночная стоимость недостающих товарно–материальных ценностей (сумма взыскания) в результате оценки оказалась выше фактической стоимости недостающих ценностей, сумма полученного дохода подлежит налогообложению в общеустановленном порядке.

Дебет 5910 Кредит 1000 – списана недостача товарно–материальной ценности;

Дебет 4730 Кредит 5910 – отражена задолженность персонала по

Дебет 4730 Кредит 9320 возмещению материального ущерба.

Если рыночная стоимость (сумма взыскания) ниже фактической стоимости недостающих материалов, то сумма убытка от недостачи материалов не подлежит вычету при определении налогооблагаемой базы при исчислении налога на прибыль. При расчете ЕНП полученный убыток не учитывается.

Когда конкретные виновники недостачи не установлены, сумма недостачи товарно–материальных запасов относится на результаты

финансово–хозяйственной деятельности в том отчетном периоде, в котором принято решение об их списании.

Дебет 9430 Кредит 5910 – отражение убытков от недостачи товарно–материальных ценностей.

Сумма убытка от недостачи товарно–материальных ценностей не подлежит вычету при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. При расчете единого налогового платежа подобные убытки не учитываются.[34]

Инвентаризация финансовых вложений

Учета финансовых инвестиций и раскрытие информации по инвестициям в финансовых отчетах предприятий ведется в соответствии с Национальным Стандартом бухгалтерского учета Республики Узбекистан №12 «Учет финансовых инвестиций» (рег. МЮ РУз от 16.01.1999г. №596).

Учет финансовых вложений отражается на счетах:

0600 «Счета учета долгосрочных инвестиций»;

5800 «Счета учета краткосрочных инвестиций»

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.[35]

При проверке устанавливаются:

- правильность оформления ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг;
- полнота и своевременность отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

Проверка проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, номера, серии, фактической и номинальной стоимости, общей суммы и сроков погашения.

Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии хозяйствующего субъекта.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим хозяйствующим субъектам, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.[31]

Инвентаризация расчетов

Инвентаризация расчетов с бюджетом, с банками по ссудам, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, служащими и рабочими, депонентами и другими кредиторами и дебиторами заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета. Комиссия устанавливает сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, реальность ее и лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности, если это имеет место.[32]

При инвентаризации должен быть проверен счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в части сумм товаров в пути и расчетов с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется как по документам, так и в согласовании с корреспондирующими счетами. При этом уточняется, не значатся ли в составе неотфактурованных поставок суммы, оплата которых отражена на счете «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу, даты их выдачи и целевого назначения.[31]

Рабочая инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить:

- тождественность расчетов с банками, с частями хозяйствующего субъекта;

- правильность и обоснованность числящейся по балансу суммы задолженности по недостаткам и хищениям и меры, принятые к взысканию этой задолженности;
- правильность и обоснованность числящихся по балансу сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженностей, а также предъявлены ли иски на взыскание в принудительном порядке дебиторской задолженности;
- причины наличия просроченной дебиторской задолженности.

Если инвентаризационной комиссией выявлена задолженность, которая не может быть погашена должником вследствие прекращения обязательства по решению суда, банкротства, ликвидации или истечения срока исковой давности (согласно статье 150 Гражданского кодекса – 3 года), она списывается в текущем году:

- на прочие расходы предприятия;
- за счет резерва по сомнительным долгам (если он предусмотрен учетной политикой).

Дебет 9430 "Прочие операционные расходы" Кредит 4010 «Счет к получению от покупателей и заказчиков» – списана дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности.

Убытки от списания безнадежной дебиторской задолженности, за исключением списания за счет резерва по сомнительным долгам, являются вычитаемыми расходами при расчете налога на прибыль (подпункт "в" пункта 40 статьи 145 НК).[29]

При инвентаризации расчетов была выявлена дебиторская задолженность покупателя с истекшим сроком исковой давности в размере 150 тыс. сумов. Ее решено списать. Учетной политикой предприятия не предусмотрен резерв по сомнительным долгам.

Если по итогам инвентаризации выявлена задолженность, которая признана сомнительной, то для ее погашения можно создать резерв по сомнительным долгам. Это касается предприятий, учетная политика

которых предусматривает формирование данного резерва. Он создается по итогам года в случаях, когда:

- задолженность возникла по расчетам за продукцию (товары, работы, услуги), то есть по основной деятельности предприятия;
- срок погашения задолженности по договору истек;
- гарантии погашения задолженности отсутствуют (финансовое состояние должника, наличие судебных исков, объявление процедуры банкротства и др.).[31]

Порядок создания и использования резерва по сомнительным долгам определен пунктом 216 приложения N 2 к НСБУ N 21 (утвержден приказом министра финансов, зарегистрированным МЮ 23 октября 2002 года N 1181). Его создание направлено на покрытие в будущем убытков от списания дебиторской задолженности. Сумма резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга в полной или частичной сумме. В бухгалтерском учете создание резерва отражается проводкой:

Дебет 9430 Кредит 4910 «Резерв по сомнительным долгам» – создан резерв по сомнительным долгам.

Расходы на создание резерва по сомнительным долгам не вычитаются при определении налогооблагаемой прибыли в момент их формирования в текущем году, а подлежат вычету в периоде списания задолженности в сумме, не превышающей размера безнадежной задолженности (ст. 146 НК).[29]

Списанная задолженность должна учитываться за балансом на счете 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов" в течение 5 лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников. Аналитический учет по счету 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов" ведется по каждому должнику.

Дебет 4910 Кредит 4010 – Списана дебиторская задолженность за счет резерва по сомнительным долгам;

Дебет 007 Кредит 4910 – принята на забалансовый счет списанная дебиторская задолженность.

Невостребованная кредиторская задолженность по истечении срока исковой давности зачисляется в состав прочих доходов текущего года (счет 9360 "Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности"), облагаемых налогом на прибыль и ЕНП (по ставке основного вида деятельности).

Предприятиям, имеющим резерв на проведение ремонтных работ, на конец года следует:

- обязательно проверить правильность использования сумм по данным смет и расчетов. В случае превышения зарезервированных на ремонт сумм над фактическими произведенными затратами (то есть при наличии остатка) сумма превышения переносится на следующий год, если сметой на 2011 год запланированы ремонтные работы. Если они не предусмотрены, то остаток списывается на счет 9390 "Прочие операционные доходы";
- в случае необходимости пересмотреть нормы отчислений в резерв. На новый финансовый год их размеры (нормы) могут быть увеличены или уменьшены.

Резерв на проведение ремонтных работ может создаваться как по разрешению Минфина, так и по решению самого предприятия. При этом следует учитывать, что в вычитаемых расходах по налогу на прибыль (пункт 2 статьи 145 НК) указаны резервы, создаваемые "в установленном порядке", то есть по разрешению Минфина. Поэтому расходы на создание резерва без разрешения при расчете налога на прибыль (пункт 27 статьи 147 НК) квалифицируются как невычитаемые.[35]

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

Группа	ФИО
Д – 3Б4А1	Язданова Анастасия Равильевна

Школа	инженерного предпринимательства	Направление	38.03.01 «Экономика»
Уровень образования	Бакалавр		

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:

<p>3 Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> – вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения и т.д.) – опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) – чрезвычайных ситуаций социального характера 	<p>1. Рабочее место специалиста экономического отдела АО «Алмалыкский ГМК»</p> <p>Вредные производственные факторы: шумы, электромагнитные поля, ионизирующие излучения.</p> <p>Негативное воздействие на окружающую среду частично присутствует.</p> <p>Возможность возникновения чрезвычайных ситуаций – минимальна.</p> <p>Исходные данные для составления раздела:</p> <p>1. Данные, предоставленные АО «Алмалыкский ГМК»</p> <p>2. Данные отчета по преддипломной практике.</p>
<p>4 Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<p>Трудовой кодекс РУ</p> <p>Отраслевое законодательство в сфере защиты труда</p>

Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:

<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> – принципы корпоративной культуры исследуемой организации; – системы организации труда и его безопасности; – развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; 	<p>1. Основы социальной политики предприятия.</p> <p>2. Прямые и косвенные стейкхолдеры предприятия.</p>
---	--

<ul style="list-style-type: none"> – системы социальных гарантий организации; – оказание помощи работникам в критических ситуациях. 	3. Система социальных гарантий предприятия. 4. Социальное поведение сотрудников предприятия.
1. Анализ факторов внешней социальной ответственности: – содействие охране окружающей среды; – взаимодействие с местным сообществом и местной властью; – спонсорство и корпоративная благотворительность; – ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров), – готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д.	1. Деятельность предприятия в сфере охраны окружающей среды. 2. Взаимодействие предприятия с местным сообществом и местной властью. 3. Спонсорство предприятия. 4. Благотворительность предприятия
2. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности: – Анализ правовых норм трудового законодательства; – Анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов. – Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности.	1. Рассмотрение программ социальной ответственности предприятия за 2016 – 2018 гг. 2. Программа социальной ответственности и затраты на нее на 2019г.
Перечень графического материала:	
При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)	

Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	
---	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Ермушко Ж.А.	к.э.н.		12.01.2019г

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д – 3Б3А1	Язданова Анастасия Равильевна		

4 Социальная ответственность

Миссия предприятия: Мы делаем ставку на высокие технологии – в этом заключается современная производственная и технологическая политика предприятия. Мы непрерывно наращиваем объемы производства благодаря профессиональной работе всего коллектива. Мы уважаем наших партнеров, заказчиков, конкурентов – для нас вы стимул роста и совершенствования.

Предприятие проводит собственную социальную политику и является социально ответственным.

Основные направления социальной ответственности:

1. Забота о собственном персонале и их семьях.
2. Забота о качестве производимой продукции.
3. Забота об окружающей среде.
4. Благотворительность.

Предприятие тесно сотрудничает с научно–исследовательскими институтами Республики Узбекистан, Российской Федерации. Располагает мощным производственным и интеллектуальным потенциалом для сотрудничества со всеми заинтересованными партнерами.

В соответствии с основными направлениями социальной политики и ответственности, к стейкхолдерам предприятия в данной сфере относятся – таблица 1.

Таблица 1 – Стейкхолдеры предприятия в сфере социальной ответственности

Прямые стейкхолдеры предприятия	Косвенные стейкхолдеры предприятия
Работники предприятия. Семьи работников предприятия. Молодежь (студенты ВУЗов и колледжей) Клиенты или потребители	Население региона деятельности предприятия. Природоохранные организации.

Основными стейкхолдерами в сфере социальной ответственности являются работники предприятия. Именно на них направлено большинство социальных программ предприятия.

Также значительные средства в сфере социальной ответственности предприятие вкладывает в заботу о членах семей предприятия.

Поскольку предприятие заинтересовано в постоянном обновлении кадрового состава, оно готово вкладывать значительные средства в поиск и обучение талантливых молодых людей. С этой целью предприятие отправляет на обучение молодых людей как в отечественные ВУЗы и колледжи, так и за рубеж (в основном, в РФ).

Также к прямым стейкхолдерам предприятия относятся потребители его продукции, поскольку АО «Алмалыкский ГМК» уделяет значительное внимание вопросам качества выпускаемой продукции, считая себя ответственным за получение потребителем продукции самого высокого качества.

К косвенным стейкхолдерам предприятия относится, в первую очередь, население региона деятельности предприятия, поскольку предприятие:

- создает рабочие места;
- платит налоги;
- организует и финансирует объекты социально–культурной сферы (дом культуры, спортивный центр, детский оздоровительный лагерь и пр.);
- занимается благотворительностью.

Рассмотрим каждое из основных направлений социальной деятельности предприятия более подробно.

1. Творческий потенциал и профессионализм персонала.

Предприятие – удачное сочетание производственных мощностей и коллектива квалифицированных специалистов, рабочих, менеджеров. Творческий потенциал коллектива обеспечивает эффективная система

подготовки и переподготовки кадров, система обучения резерва руководящих работников.

Учебная база предприятия насчитывает восемь специализированных кабинетов на 300 посадочных мест, оснащенных соответствующим оборудованием.

Ежегодно более 2500 трудящихся охвачены всеми видами обучения.

Виды профессионального обучения кадров, используемые на предприятии:

- обучение вторым и смежным профессиям;
- повышение квалификации;
- целевая подготовка в вузах и колледжах на платно–контрактной основе.

Ведется плановое обучение специалистов, с отрывом и без отрыва от производства, основным технологическим профессиям. С 2009 года осуществляется подготовка специалистов из числа резерва на выдвижение в состав руководителей.

Предприятие заинтересовано в притоке молодых специалистов и в тесном контакте с учебными заведениями организует проведение практики студентов, выявляя и отбирая для дальнейшей работы в подразделениях предприятия, наиболее перспективных специалистов.

2. Охрана окружающей среды.

На предприятии большое внимание уделяется вопросам охраны труда, окружающей среды и благоустройству территории. Действует система 3–х ступенчатого контроля обеспечивающая безопасное проведение работ.

3. Работа с молодежью (студенты и выпускники).

Важным источником пополнения руководящих и инженерно–технических кадров являются молодые специалисты с высшим образованием. Уже на этапе практик студенты могут получить практический опыт на рабочих местах. Студенты, хорошо

зарекомендовавшие себя в практической работе, являются одним из основных источников комплектования кадров.

В сфере подготовки будущих кадров предприятие тесно сотрудничает с учебными заведениями г. Томска.

Специальности и направления подготовки Томского политехнического техникума востребованные предприятием:

- электроизоляционная, кабельная и конденсаторная техника;
- электрические машины и аппараты;
- техническая эксплуатация и обслуживание электрического и электромеханического оборудования.

Специальности и направления подготовки Томского политехнического университета, востребованные предприятием:

- электроизоляционная, кабельная и конденсаторная техника;
- электромеханика;
- электрооборудование и электрохозяйство предприятий, организаций и учреждений;
- электроснабжение;
- автоматизация технологических процессов и производств;
- промышленная теплоэнергетика;
- технология, оборудование и автоматизация машиностроительных производств;
- химическая технология материалов современной энергетики;
- управление качеством;
- стандартизация и метрология;
- информационные системы и технологии.

4. Организация досуга работников и членов их семей.

Организация досуга работников и членов их семей – также важное направление социальной ответственности предприятия. И в это направление предприятие регулярно вкладывает значительные средства.

Работа Дворца культуры «Металлург» направлена на расширение и совершенствование национального мышления и идеологии, пробуждения духа независимости, воспитание здорового поколения в духе любви к Родине, умение культурно отдыхать, полезно проводить свободное от работы и учебы время.

В ДК «Металлург» функционируют 26 коллективов художественной самодеятельности по таким направлениям как: вокал, хореография, изобразительное искусство, цирковое искусство, из них взрослых 16 коллектив и детских 10, в которых занимаются 590 детей.

Основная задача Спортивного клуба «Металлург» внедрение физической культуры и спорта в повседневную жизнь рабочих, служащих и членов их семей, развитие национальных видов спорта, проведение физкультурно–оздоровительных и спортивных мероприятия, активная пропаганда здорового образа жизни и снижение заболеваемости среди трудящихся и молодежи.

В СК «Металлург» функционирует 58 секций по следующим видам спорта: гандбол, баскетбол, футбол, борьба Кураш, вольная борьба, настольный теннис, легкая атлетика, пауэрлифтинг, бокс, таэквондо, плавание, волейбол, кортовый теннис, шахматы, велоспорт, каратэ–до. Общее число занимающихся в центральных секциях СК «Металлург» более 800 человек.

В целях обеспечения полноценного отдыха и оздоровления детей в период летнего оздоровительного сезона функционируют 4 детских оздоровительных лагеря АО «Алмалыкский ГМК»:

- «Тонг» – Ташкентская область, Пскентский район
- «Металлург» – Ташкентская область, Бостанлыкский район
- «Парвоз» – Сурхандарьинская область, Сариясинский район
- «Истиклол – Джизакская область, Заминский район

Лагеря укомплектовываются опытными кадрами, вожатые предварительно проходят специальное обучение в «Школе вожатых» организованной профсоюзным комитетом на базе ДК «Металлург»

В целях организации содержательного отдыха детей, по утвержденным планам мероприятий лагерей, проводятся календарно–тематические мероприятия, развлекательно–познавательные конкурсы, спортивные соревнования, интересные беседы, диспуты, а также конкурсы на лучшего читателя. Организованы центры «Агитации и просветительства», библиотеки с учетом познавательных и развлекательных интересов детей. Также организованы спортивные секции по настольному теннису, шашкам, баскетболу, плаванию, волейболу, кружки музыкальные (хоровое пение, игра на аккордеоне, рубабе и доире), рисования, юные читатели, умелые руки, юные таланты, вышивание, лепка из глины и др.

Социальная ответственность предприятия – важная статья его расходов.

Рассмотрим в динамике и структуре затраты предприятия на социальную ответственность – таблица 2.

Таблица 2 – Затраты предприятия в сфере социальной ответственности за 2016 – 2018 гг.

Направления деятельности предприятия в сфере социальной ответственности	Период / затраты, тыс. сум		
	2016	2017	2018
Творческий потенциал и профессионализм персонала	8 965	9 153	9 588
Охрана окружающей среды	6 893	6 991	7 255
Работа с молодежью	2 257	2 358	2 490
Организация досуга работников и членов их семей	3 785	3 890	4 003
Благотворительность	2 511	2 750	3 120
Итого	24 411	25 142	26 456

По данным таблицы 2 видно, что ежегодно предприятие наращивает суммы финансирования расходов на социальную ответственность.

При этом часть расходов данной сферы финансируется за счет чистой прибыли предприятия (благотворительность, организация досуга работников и членов их семей), а часть может быть отнесена на себестоимость выпускаемой продукции (обучение персонала, охрана окружающей среды).

Таблица 3 – Структура программ КСО

Наименование	Элемент		Сроки мероприятия	Ожидаемый результат от реализации мероприятия
Социальная ответственность в отношении сотрудников в АО «Алмалыкский ГМК»	<ul style="list-style-type: none"> – безопасность труда работников предприятия – стабильность заработной платы – дополнительное медицинское и социальное страхование сотрудников – развитие и обучение персонала, возможности карьерного роста – обеспечение принципа равенства прав и возможностей – оказание помощи работникам в критических ситуациях 	Работник и	01.01.2019 – 31.12.2021	<ul style="list-style-type: none"> – повышение уровня жизни работников на основе проводимых корпоративных программ; – совершенствование охраны здоровья и безопасности труда работников, создание максимально комфортных и безопасных условий труда; – совершенствование систем мотивации труда и компенсационных выплат – создание и поддержание качественных условий жизни для работников – развитие системы непрерывного образования работников.

<p>Социальная ■ в отношении потребителей услуг АО «Алматы-ГМК»</p>	<p>— получение качественных транспортных услуг — низкая цена — наличие гарантий безопасности на услуги — удовлетворение растущих потребностей — льготные цены постоянным потребителям — сопутствующие сервисные услуги</p>	<p>Потребите ли</p>	<p>01.01.2019 – 31.12.2020</p>	<p>— обеспечение потребителей качественными и безопасными перевозками и другими работами и услугами, выполняемыми АО «Алматы-ГМК» — расширение номенклатуры и повышение качества работ и услуг, выполняемых АО «Алматы-ГМК» — повышение территориальной и финансовой доступности услуг транспорта для всех пользователей услугами транспортного рынка и других клиентов. — предоставление возможности ■ доступа к инфраструктуре транспорта — совместная работа с коммерческими партнерами на территории их присутствия по реализации программ социального и кадрового развития АО «Алматы-ГМК» — снижение коммерческих рисков клиентов за счет повышения эффективности взаимодействия</p>
--	--	-------------------------	------------------------------------	--

На 2019 г. запланировано увеличение сумм затрат предприятия на социальную политику – таблица 3.

Таблица 4 – Плановые суммы расходов предприятия на социальную политику

Направления деятельности предприятия в сфере социальной ответственности	Плановая сумма затрат на 2019 г., тыс. сум
Творческий потенциал и профессионализм персонала	8 250
Охрана окружающей среды	6 500
Работа с молодежью	2 500
Организация досуга работников и членов их семей	4 950
Благотворительность	3 000
Итого	25 200

Как видно из таблицы 4, значительные средства в 2019 г. предприятие собирается направить на развитие персонала и охрану окружающей среды.

Рисунок 4 – Плановая структура затрат предприятия на социальную ответственность на 2019 г., %

При разработке программ КСО предприятие придерживается следующей структуры:

1. Определение целей и задач программы.
2. Определение стейкхолдеров программы.
3. Определение сроков и календарного плана программы.

4. Определение бюджета программы.

5. Определение основных результатов и показателей эффективности выполнения программы.

Выводы по разделу.

Таким образом, на основании данных, представленных в таблицах 3 – 6, можно сделать следующие выводы:

1. Проводимые предприятием политика и мероприятия в сфере социальной ответственности полностью соответствуют стратегии и миссии АО «Алмалыкский ГМК».

2. Для предприятия одинаково важны внешняя и внутренняя стороны социальной ответственности.

3. Представленные в таблицах 3 – 6 направления деятельности в сфере социальной ответственности полностью удовлетворяют интересам прямых и косвенных стейкхолдеров.

4. Основными преимуществами, которые получает предприятие от реализации политики и мероприятий в сфере социальной ответственности, следующие: социальная реклама предприятия, благополучие работников предприятия и членов их семей, наличие налоговых льгот (поскольку благотворительность уменьшает налогооблагаемую базу).

5. Затрачиваемые АО «Алмалыкский ГМК» средства на выполнение политики и мероприятий в сфере социальной ответственности адекватны, а достигнутые в результате проведения мероприятий социальные последствия важны как для самого предприятия, так и для населения Алмалыкской области.

Заключение

В заключении можно сказать, что инвентаризация играет важную роль в отражении достоверных фактов в бухгалтерской отчетности. Это очень важно, так как искажение данных бухгалтерского баланса может привести к санкциям со стороны контролирующих органов. Правильные, не искаженные, данные бухгалтерского баланса являются результатом деятельности организации. С помощью этих данных руководствующий состав анализирует деятельность организации и определяет направление развития всего предприятия или организации. Поэтому инвентаризация, проведенная на недостаточно высоком уровне, может привести к принятию неверных деловых решений, к потере прибыли, а в некоторых случаях к возникновению убытков.

Инвентаризация является одним из наиболее важных средств контроля сохранности материальных ценностей, в процессе которой происходит проверка сохранности имущества организации и состояния её финансовых обязательств путём сличения фактических данных с данными бухгалтерского учёта.

В данной работе, на конкретном примере АО «АГМК», было рассмотрено, как проводится инвентаризация имущества и обязательств, какими документами оформляются результаты инвентаризации, как отражаются выявленные недостатки или излишки имущества в бухгалтерском учёте.

При написании работы было рассмотрено проведение инвентаризации в Российской Федерации и Республики Узбекистан. При сравнении порядка проведения инвентаризации в этих двух странах, было установлено, что различие между организацией и последовательностью проведения инвентаризации незначительное. В обоих государствах инвентаризация проводится строго в соответствии с законодательными и нормативными документами, в обязательном порядке перед составлением

годового отчёта, при смене материально – ответственного лица, в случае установления порчи, фактов злоупотреблений и хищений, при ликвидации предприятия и т.д.

Несмотря на различия в планах счетов России и Узбекистана, методы ведения бухгалтерского учета схожие. Инвентаризации подлежат все статьи баланса предприятия без исключения. Выявленные излишки при ходе проверки в обязательном порядке приходятся, и зачисляется на финансовые результаты предприятия в счет «Прочие доходы», а у бюджетных предприятиях на увеличение финансирования. Обнаруженная недостача относятся на виновных лиц, а при не установлении конкретных виновников, на «Прочие расходы» предприятия.

Благодаря анализу проделанной работы, можно внести ряд предложений по улучшению работы на предприятии:

- создать постоянно действующую инвентаризационную комиссию, который включает в себя высоко–квалификационных специалистов;
- автоматизация учета ценностей, находящихся под ответственное хранения на основе внедрения программного продукта информационно–правовая система «учет движения материалов»;
- периодически проводить встречные проверки для повышения ответственности подотчетных лиц;
- в соответствии с программой по техническому обучению рабочих кадров, организовать обучение по повышению квалификации материально–ответственных лиц.

Таким образом, практическая значимость проведенного дипломного исследования заключается в том, что предложенный порядок организации и проведения инвентаризации активов и обязательств могут быть использованы в практической работе.

Список использованных источников

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402–ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учёте»// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265/> (дата обращения: 15.01.2019).
2. Басалаева М.А. Порядок проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчётности //Бухгалтерский учёт. 2013. № 21. С. 29–40.
3. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 №34н в ред. от 24.12.2010) »// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111058/> (дата обращения: 06.02.2019).
4. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995г. № 49 в ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107970/> (дата обращения: 11.02.2019).
5. Постановление Госкомстата РФ от 18 августа 1998г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту кассовых операций, по учёту результатов инвентаризации» (с изменениями от 3 мая 2000г.) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=27261/> (дата обращения: 17.01.2019).
6. Постановление Госкомстата РФ от 27 марта 2000г. № 26 «Об утверждении унифицированных форм первичной документации № ИНВ–26 «Ведомость учёта результатов, выявленных инвентаризацией» // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL:

<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=19721> / (дата обращения: 06.02.2019).

7. Методические указания по бухгалтерскому учёту материально–производственных запасов (утверждены приказом Минфина РФ от 29.08.2001 №68н) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=33734/> (дата обращения: 06.02.2019).

8. Налоговый кодекс Российской Федерации части первая // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=PRJ;n=48993/> (дата обращения: 09.02.2019).

9. Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке (утверждено совместным приказом Минфина России и МНС России от 10.03.99 №20н, ГБ–3–04/39) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=19287/> (дата обращения: 06.02.2019).

10. Унифицированные формы первичной учётной документации по учёту кассовых операций, по учёту результатов инвентаризации (утв. Постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 года № 88 в ред. от 03.05.2000) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=27261/> (дата обращения: 02.02.2019).

11. Инвентаризация: бухгалтерская и налоговая: Учебник / Под редакцией Касьяновой Г.Ю. М.: Информцентр XXI века, 2014. С.320–322.

12. Ростовцев А.В., Холоденко Е.М. Составление бухгалтерских проводок. М.: «Экономикс Пресс», 2013.192с.

13. План счетов бухгалтерского учёта финансово–хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утвержден Приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000г. №94н в ред. от

08.11.2010) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107972/> (дата обращения: 04.02.2019).

14. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/98 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 1998 года №60н в ред. 30.12.1999) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107972/> (дата обращения: 18.02.2019).

15. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 года №26н в ред. 24.12.2010)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111056/> (дата обращения: 19.01.2019).

16. Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств (утверждены приказом Минфина РФ от 13 октября 2003г. № 91 в ред. от 24.12.2010)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111055/> (дата обращения: 18.02.2019).

17. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт нематериальных активов» ПБУ 14/2007 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 27 декабря 2007 года №153н в ред. от 24.12.2010)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111054/> (дата обращения: 18.02.2019).

18. Инструкции по применению Плана счетов (комментарии к счёту 07)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107972/> (дата обращения: 18.02.2019).

19. Положение по бухгалтерскому учёту долгосрочных инвестиций (утверждено письмом Минфина России от 30.12.93 № 160)) // Консультант

Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=3053/> (дата обращения: 03.02.2019).

20. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт материально–производственных запасов» ПБУ 5/01 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 9 июня 2001 года №44н в ред. от 25.10.10)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107302/> (дата обращения: 19.01.2019).

21. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации (утверждены приказом Минфина России от 28.06.2000 № 60н) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=28130/> (дата обращения: 14.02.2019).

22. Методические указания по бухгалтерскому учёту специального инструмента, специальных приспособлений (утверждены приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н в ред. от 24.12.2010)) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111053/> (дата обращения: 15.02.2019).

23. Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации (утверждён решением Совета директоров Банка России от 22.09.93 № 40)// Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru/law/consult/gk/gk20100521//> (дата обращения: 12.02.2019).

24. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт финансовых вложений» ПБУ19/02 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 года № 126н в ред. от 06.04.2015) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179202/> (дата обращения: 14.02.2019).

25. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» ПБУ 4/99 (утверждено приказом Министерства финансов РФ

от 6 июля 1999года №43н) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107971/> (дата обращения: 15.01.2019).

26. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года №32н в ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179206/> (дата обращения: 16.02.2019).

27. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года №33н в ред. от 06.04.2015) // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179199/> (дата обращения: 13.02.2019).

28. Гражданский Кодекс Российской Федерации // Консультант Плюс: справочная правовая система. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107972/> (дата обращения: 28.01.2019).

29. Налоговый кодекс Республики Узбекистан ст.145, 146, 147// LexUz on-line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: http://www.lex.uz/pages/getact.aspx?lact_id=1286689/ (дата обращения: 13.02.2019).

30. Учетная политика ОАО «Алмалыкский ГМК» 2019г.

31. Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №19 – «Организация и проведение инвентаризации (утверждено Министерством финансов РУз 19 октября 1998г.) // LexUz on-line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: <http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lactid=476407/>(дата обращения: 24.01.2019).

32. Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан № 5 "Основные средства", зарегистрированного МЮ РУз 20.01.2004 г. №1299// LexUz on-line: Национальная база данных

законодательства РУз. URL: http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=555806/ (дата обращения: 07.02.2019).

33. Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №4 "Товарно–материальные запасы", зарегистрированным МЮ РУз 17.07.2006 г. № 1595. // LexUz on–line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=1026506/ (дата обращения: 12.02.2019).

34. Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №7 «Нематериальные активы» (рег. МЮ РУз от 27.06.2005г. №1485). // LexUz on–line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=627332/ (дата обращения: 11.02.2019).

35. Национальный Стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан №12 «Учет финансовых инвестиций» (рег. МЮ РУз от 16.01.1999г. №596). // LexUz on–line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=596559/ (дата обращения: 26.01.2019).

36. План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. // LexUz on–line: Национальная база данных законодательства РУз. URL: http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=506789/ (дата обращения: 13.02.2019).

Приложение А Нормативные документы, регулирующие проведение инвентаризации в Российской Федерации и Республике Узбекистан

Российская Федерация	Республика Узбекистан
Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 16.11.2014)	Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13 апреля 2016 г. №ЗРУ-404
Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации (приказ Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н в ред. от 24 декабря 2010г.);	Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Узбекистан (Приложение № 1 к Постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 марта 1994 г. № 164).
Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/2008) «Учетная политика предприятия» (приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н в ред. от 06. 04.2015г.);	Положение по бухгалтерскому учету (НСБУ № 1) «Учетная политика и финансовая отчетность предприятия» зарегистрирован Министерством юстиции РУз от 14 августа 1998 г. № 474, Утвержден Министерством финансов Республики Узбекистан от 26 июля 1998 г. № 17-17/86
Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995г. № 49 в ред. от 08.11.2010)	Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №19 – «Организация и проведение инвентаризации» (утв. Министерством финансов РУз 19 октября 1998г.)
Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.10)	Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан № 5 "Основные средства" (рег. МЮ РУз 20.01.2004 г. №1299
Положения по бухгалтерскому учету «Учёт нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденного приказом Минфина России от 27 декабря 2007 года №153н (ред. от 24.12.2010)	Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №7 «Нематериальные активы» (рег. МЮ РУз от 27.06.2005г. №1485).
20. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт материально–производственных запасов» ПБУ 5/01 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 9 июня 2001 года №44н в ред. от 25.10.10)	Национальный стандарт Бухгалтерского учета Республики Узбекистан №4 "Товарно–материальные запасы" (рег. МЮ РУз 17.07.2006 г. № 1595)
24. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт финансовых вложений» ПБУ19/02 (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 года № 126н в ред. от 06.04.2015)	Национальный Стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан №12 «Учет финансовых инвестиций» (рег. МЮ РУз от 16.01.1999г. №596)
Положение по бухгалтерскому учету «План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций» (приказ Министерства финансов РФ от 31.10.2000г. № 94 н ред. от 08.11.2010)	Положение по бухгалтерскому учету (НСБУ № 21) «План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов» (приказ минфина, зарегистрированным Министерством юстиции 25 мая 2009 г. № 1181-1;

Приложение Б Проводки, отражающие в бухгалтерском учете результаты инвентаризации Российской Федерации и Республики Узбекистан

Российская Федерация			Республика Узбекистан	
Дебет	Кредит	Наименование операции	Дебет	Кредит
01, 04, 08, 10, 41 и др.	91	отражена стоимость выявленного при инвентаризации неучтенного имущества или финансовых обязательств	0100, 0400, 0800, 1000, 2900 и др.	9390
44	02	начисляется амортизация по нормам согласно учетной политике	9410	0200
94	01, 04, 08, 10, 41 и др.	отражена недостача, выявленная в результате инвентаризации	5910	0100, 0400, 0800, 1000, 2900 и др.
94	16	списано отклонение от учетной цены по недостающим или испорченным материальным ценностям	5910	1600
94	19	отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости недостающих и еще не оплаченных ценностей	5910	1900
73	94	списана сумма ущерба на виновных лиц (если их вина доказана судом)	4730	5910
70	73	отражена сумма недостачи удержанной из заработной платы виновного работника	6710	4730
50	73	отражена сумма недостачи, внесенной виновным лицом в кассу организации	50	4730
91	94	списана сумма ущерба на прочие расходы	9430	5910
44, 26	41	списана недостача, выявленной в пределах норм естественной убыли	9410, 2700	2900

Приложение В Инвентаризационная опись

